

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Volba právní formy podnikání u osoby samostatně výdělečně činné

Choise of Legal Form of Business of Self-employed Person

Student:
Vedoucí bakalářské práce:

Kateřina Kamenárová
Ing. Hana Bartková, Ph. D.

Ostrava 2020

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Kateřina Kamenárová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: Volba právní formy podnikání u osoby samostatně výdělečně činné
Choise of Legal Form of Business of Self-employed Person
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty osoby samostatně výdělečně činné
3. Teoretické aspekty společnosti s ručením omezeným
4. Komparace právních forem podnikání u vybraného podnikatelského subjektu
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2018*. 15. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. 144 s. ISBN 978-80-271-0869-5.

HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence. Teorie a praxe*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 128 s. ISBN 978-80-7552-239-1.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Nová společnost s ručením omezeným*. Praha: Grada Publishing, 2014. 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2019

Datum odevzdání: 07.05.2020



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

doc. Ing. Lenka Kauerová, CSc.
proděkanka pro studium
na základě pověření k jednání č.j.
VSB/19/050319/9900 ze dne 24. 9. 2019

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 29. 5. 2020



.....
Kateřina Kamenářová

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Teoretické aspekty podnikání osoby samostatně výdělečně činné	7
2.1	Podmínky vzniku	7
2.2	Možnosti podnikání osoby samostatně výdělečně činné	10
2.2.1	Spolupracující osoby	10
2.2.2	Paušální daň	11
2.2.3	Uplatnění výdajů procentem z příjmů	12
2.2.4	Daňová evidence	13
2.2.5	Vedení deníku příjmů a výdajů	16
2.2.6	Účetnictví	18
2.2.7	Účetní uzávěrka a závěrka	22
2.2.8	Úprava účetního výsledku na daňový základ u fyzických osob	23
3	Teoretické aspekty podnikání společnosti s ručením omezeným	26
3.1	Právní úprava	26
3.2	Založení a vznik společnosti	27
3.2.1	Získání oprávnění k podnikání	27
3.2.2	Zápis firmy po založení společnosti	27
3.2.3	Jednání před vznikem společnosti	27
3.3	Vklad do společnosti	28
3.3.1	Peněžitý vklad a jeho splacení	28
3.3.2	Nepeněžitý vklad a jeho vnesení do společnosti	28
3.4	Základní kapitál	29
3.4.1	Zvyšování základního kapitálu	29
3.4.2	Snižování základního kapitálu	30
3.5	Společenská smlouva (zakladatelská listina)	31
3.5.1	Povinné náležitosti	31

3.6	Společníci společnosti s ručením omezeným	33
3.6.1	Práva společníků jsou:	34
3.6.2	Povinnosti společníků jsou:	34
3.7	Orgány společnosti	34
3.7.1	Valná hromada	34
3.7.2	Jednatel	35
3.7.3	Dozorčí rada	36
3.8	Zrušení, likvidace a zánik společnosti	37
3.9	Účetnictví společnosti s ručením omezeným	37
3.9.1	Účetní závěrka	39
3.10	Výpočet výsledku hospodaření u společnosti s ručením omezeným	40
3.11	Úprava výsledku hospodaření na základ daně	40
4	Komparace právních forem podnikání u vybraného podnikatelského subjektu	42
4.1	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu	42
4.1.1	Účetnictví podnikatele	42
4.2	Možnosti převodu na společnost s ručením omezeným	46
4.2.1	Převod fyzické osoby na právnickou osobu	47
4.3	Zadání praktického příkladu u právnické osoby	48
4.4	Shrnutí a vyhodnocení	50
5	Závěr	52
	Seznam použité literatury	54
	Seznam zkratk	56
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Každý z nás má v dnešní době možnost vlastního podnikání, buďto už jako osoba samostatně výdělečně činná, nebo jako obchodní společnost. Být pánem svého vlastního času, samostatně rozhodovat, plnit si své sny, či se osobně rozvíjet. To všechno patří mezi výhody vlastního podnikání. Existuje však i několik nevýhod či rizik, na které nesmíme zapomínat, a o kterých bychom měli vědět, že mohou nastat. Při provozování vlastního podnikání má člověk velkou zodpovědnost, což je spojené s každodenním stresem. Vždy záleží na povaze daného jedince a na jeho manažerských dovednostech. Před zahájením vlastního podnikání je důležité si všechny tyto skutečnosti uvědomit a dobře si je rozmyslet.

Cílem této bakalářské práce je charakterizovat a porovnat možnosti osoby samostatně výdělečně činné, jak ze strany fyzické osoby, tak ze strany právnické osoby, a to především z hlediska daňové a administrativní zátěže.

V druhé části práce je popsána definice fyzické osoby. Součástí kapitoly jsou podmínky vzniku související s podnikáním na základě živnostenského oprávnění, zahájení podnikání fyzických osob a jednotlivé možnosti podnikání fyzických osob. Jakým způsobem bude podnikatel evidovat své příjmy a výdaje z podnikatelské činnosti, a jak bude odvádět daň. Je zde také rozebrána možnost spolupracujících osob. Poté se kapitola zabývá konkrétními způsoby podnikání. Od paušální daně, přes uplatnění výdajů procentem z příjmů, vedení daňové evidence až po vedení účetnictví. Závěr kapitoly popisuje činnosti prováděné ke konci účetního období. Jak a kdy sestavit účetní závěrku a také jak upravit výsledek hospodaření na základ daně fyzické osoby.

Třetí část práce se věnuje společnosti s ručením omezeným. Jsou zde uvedeny podmínky pro její založení a vznik. Kapitola popisuje možnosti vkladu do společnosti, co je to základní kapitál, náležitosti společenské smlouvy, jaká jsou práva a povinnosti společníků a kdo jsou orgány společnosti. Dále je v kapitole popsána účetní závěrka. V závěru je uveden přesný postup, jak výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným vypočítat, a jak ho následně upravit na základ daně právnické osoby.

Čtvrtá část práce je praktickou částí. Uvedena je zde skutečná situace podnikatele jako osoby samostatně výdělečně činné a dále jeho možnost přechodu na právnickou osobu. Charakterizovány jsou základní způsoby, jak k tomuto přechodu může dojít, jejich výhody i nevýhody. V rámci toho je také vytvořen fiktivní příklad přechodu na společnost s ručením

omezeným, a to použitím právě jednoho z uvedených způsobů. Závěr čtvrté části je věnován shrnutí a porovnání jednotlivých forem podnikání u vybraného podnikatelského subjektu.

V práci byla použita metoda analýzy, popisu, komparace a dedukce. Bakalářská práce je zpracována k právnímu stavu k 1. 1. 2020.

2 Teoretické aspekty podnikání osoby samostatně výdělečně činné

Cílem této kapitoly je charakterizovat a vymezit základní pojmy související s osobou samostatně výdělečně činnou. Jsou zde popsány veškeré možnosti podnikatele, jakými může vést evidenci svých příjmů a výdajů.

Osoba samostatně výdělečně činná je zároveň také fyzickou osobou a podnikatelem.

V § 23 nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb. (dále jen NOZ) je uvedeno: „*Člověk má právní osobnost od narození až do smrti.*“

Podnikatel je člověk, který vykonává svou výdělečnou činnost pomocí živnostenského, či jiného oprávnění se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, a to samostatně a na vlastní účet a odpovědnost (§ 420 odst. 1 NOZ). Pro účely ochrany spotřebitele a pro účely § 1963 za podnikatele bereme taktéž jakoukoliv osobu, která uzavírá smlouvy související s vlastní obchodní, výrobní nebo obdobnou činností, či při samostatném výkonu svého povolání. Může jim být také osoba, která jedná jménem podnikatele, nebo na jeho účet (§ 420 odst. 2 NOZ).

Každý podnikatel je zapsán v obchodním rejstříku, a ke svému podnikání potřebuje živnostenské, či jiné oprávnění dle jiného zákona (§ 421 NOZ).

Podnikatel, který nemá sjednanou obchodní firmu, jedná při právním jednání pod vlastním jménem. Ke svému jménu si také může připojit dodatek, který více charakterizuje jeho osobu, nebo obchodní závod. V tomto případě ale dodatek nesmí být klamavý (§ 422 NOZ).

2.1 Podmínky vzniku

- a) Zápis do obchodního rejstříku,
- b) živnostenské či jiné oprávnění dle jiného zákona.

viz a) Zápis do obchodního rejstříku, tedy do veřejného rejstříku právnických a fyzických osob se provádí buďto povinně, či dobrovolně. Veřejný rejstřík je spravován zákonem o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob č. 304/2013 Sb. (dále jen zákon o veřejných rejstřících). Je určen pro zapisování zákonem stanovených údajů o právnických a fyzických osob. Je to informační systém veřejné správy, a je veden v elektronické podobě (§ 1 zákona o veřejných rejstřících).

Mezi fyzické osoby, které se zapisují do obchodního rejstříku dobrovolně, patří:

- fyzické osoby s bydlištěm na území České republiky a o zápis si požádají,

- fyzické osoby uvedené v §43 zákona o veřejných rejstřících podnikající na území České republiky a o zápis si požádají (§ 42 zákona o veřejných rejstřících).

V § 43 zákona o veřejných rejstřících je: „*Fyzickou osobou se pro potřeby § 42 rozumí*

- *státní občan členského státu Evropské unie, jiného státu tvořícího Evropský hospodářský prostor nebo Švýcarské konfederace,*
- *rodinný příslušník osoby uvedené v písmeni a) oprávněný pobývat na území České republiky,*
- *státní občan třetího státu, kterému bylo v členském státě Evropské unie přiznáno právní postavení dlouhodobě pobývajícího rezidenta,*
- *rodinný příslušník osoby uvedené v písmeni c), kterému bylo na území České republiky vydáno povolení k dlouhodobému pobytu, a*
- *další fyzická osoba, které vzniklo právo podnikat podle živnostenského zákona nebo jiného zákona.“*

Do obchodního rejstříku se také zapisují zahraniční osoby s bydlištěm mimo Evropskou unii neuvedené v § 43 zákona o veřejných rejstřících, popřípadě jejich závod nebo odštěpný závod (§ 44 zákona o veřejných rejstřících).

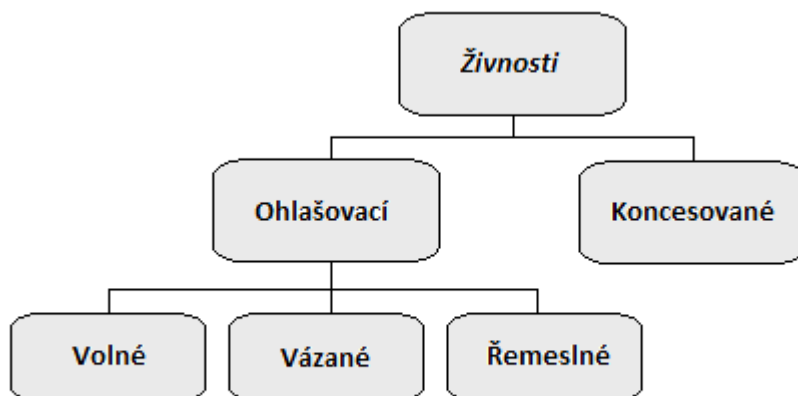
Povinně se musí do obchodního rejstříku zapsat fyzická osoba podnikající na území České republiky, které výše jejích výnosů nebo příjmů snížených o daň z přidané hodnoty dosáhly nebo přesáhly za dvě po sobě bezprostředně následující účetní období v průměru částku 120 000 000 Kč. V době, kdy fyzická osoba přestane splňovat podmínky pro zapsání do obchodního rejstříku, může podat návrh na výmaz zápisu z obchodního rejstříku (§ 45 zákona o veřejných rejstřících).

viz b) Aby fyzická osoba mohla podnikat v dané podnikatelské činnosti, potřebuje k ní získat živnostenské, či jiné oprávnění. Nejdříve musí splnit všeobecné podmínky pro získání živnostenského oprávnění. Všeobecné podmínky jsou:

- plnoletost (minimální věk 18 let),
- čistý trestní rejstřík (bezúhonnost),
- způsobilost k právním úkonům (Srpková a kol., 2010).

Poté danou podnikatelskou činnost musíme zařadit do jedné ze skupiny živností podle požadavků na odbornou způsobilost. Členění živností v Obr. 2.1.

Obr. 2.1 Členění živností



Zdroj: vlastní zpracování dle Základy podnikání

- *Ohlašovací živnost* – provozují se a vznikají na základě ohlášení, nikoliv rozhodnutím živnostenského úřadu. Dělíme je na:
 - *řemeslná* – pro provozování této živnosti je podmínkou odborná způsobilost v daném oboru podložená například výučním listem, maturitou, diplomem, či šestiletou praxí. Příkladem je například zemědělství, řeznictví, opravy a další,
 - *vázaná* – pro provozování této živnosti je podmínkou prokázání odborné způsobilosti, která je dána přílohou živnostenského zákona. Příkladem je například vedení účetnictví, provozování autoškoly, masérské služby a další,
 - *volná* – k provozování této živnosti není stanovena žádná odborná způsobilost. Příkladem je například velkoobchod a maloobchod, fotografické služby a další,
- *Koncesované živnosti* – provozují se a vznikají na základě správního rozhodnutí – tzv. koncese. Musí být také splněna podmínka odborné způsobilosti. Příkladem je například provozování cestovní kanceláře, provozování pohřební služby, taxislužba a další (Srpová a kol., 2010).

Existuje také několik podnikatelských činností, které nelze považovat za živnost. Tyto činnosti jsou provozovány na základě zvláštních právních předpisů, nikoliv na základě živnostenského oprávnění. Patří mezi ně:

- zemědělská činnost, vodní a lesní hospodářství,
- činnost lékařů, advokátů, notářů, makléřů, daňových poradců a dalších,
- tvůrčí činnosti spisovatelů, herců, malířů a dalších (§ 3 živnostenského zákona).

2.2 Možnosti podnikání osoby samostatně výdělečně činné

Osoba samostatně výdělečně činná nemusí podnikat pouze sama. Podnikat může také například společně se svou manželkou nebo jiným členem rodiny. Tehdy by se jednalo o spolupracující osoby. Další možností je podnikat prostřednictvím společníků ve společnosti.

Existuje několik způsobů, jak může osoba samostatně výdělečně činná své příjmy a výdaje z podnikatelské činnosti evidovat. Na výběr má:

- paušální daň,
- uplatnění výdajů procentem z příjmů,
- daňová evidence,
- vedení účetnictví.

2.2.1 Spolupracující osoby

Pokud fyzická osoba ve své podnikatelské činnosti vykazuje vyšší příjmy, může za účelem snížení své daňové povinnosti využít možnost spolupracující osoby. Může tedy rozdělit své příjmy a výdaje mezi sebe a spolupracující osobu, a tím ušetří na dani z příjmů a také na sociálním pojištění. Po spolupracující osobě již není vyžadováno živnostenské oprávnění (pokud ho již má samotný podnikatel). Musí se však zaregistrovat jako osoba samostatně výdělečně činná u finančního úřadu, zdravotní pojišťovny a okresní správy sociálního zabezpečení.

Spolupracující osobou se může stát:

- manžel (manželka),
- osoba žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti,
- člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu.

Výše podílu na příjmech a výdajích u spolupracujících osob musí být stejná, to znamená, že na danou spolupracující osobu nelze převést například padesát procent příjmů, ale jen čtyřicet procent výdajů. Jsou rozdělovány tak, aby podíl příjmů a výdajů připadajících na spolupracující osobu nebyl v úhrnu více než 30 %, a zároveň, aby částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, byla za zdaňovací období nejvýše 180 000 Kč, což se rovná 15 000 Kč za měsíc. Pokud je spolupracující osoba manžel, jsou příjmy a výdaje rozděleny tak, aby podíl těchto příjmů a výdajů připadajících na manžela, nepřesáhl více jak 50 %, a zároveň, aby částka, o kterou příjmy převyšují výdaje byla za zdaňovací období nejvýše 540 000 Kč, avšak 45 000 Kč za každý započtený měsíc spolupráce. V případě, že za spolupracující osobu je považován manžel, nelze poté na něho uplatnit daňovou slevu.

Za spolupracující osobu však nelze považovat:

- dítě bez ukončené povinné školní docházky,
- dítě v kalendářních měsících, ve kterých je na něj uplatňováno daňové zvýhodnění na vyživované dítě,
- manžela, zdali je na něj uplatněna sleva na manžela,
- poplatníka, který zemřel (§ 13 zákona o daních z příjmu).

2.2.2 Paušální daň

Daň stanovená paušální částkou je upravena v § 7a zákona o daních z příjmu (dále jen ZDP). Aby podnikatel mohl použít paušální daň, musí mít kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů zdanitelných zvláštní sazbou daně pouze příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) včetně úroků z vkladů na účtu, který je podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání poplatníka. Jedná se tedy o:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živnostenského podnikání,
- příjmy z jiného podnikání, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění.

Nesmí také provozovat podnikatelskou činnost se spolupracujícími osobami, s výjimkou spolupráce druhého z manželů. V případě, že poplatník vykonává podnikatelskou činnost za spolupráce druhého manžela, může o daň stanovenou paušální částkou požádat také právě spolupracujícího manžela (manželku). Jsou zde ale stanovené určité podmínky:

- roční výše příjmů v bezprostředně předcházejících 3 zdaňovacích obdobích nesmí přesáhnout 5 milionů Kč,
- nesmí být společníkem ve společnosti.

Pokud jsou tyto podmínky splněny, poplatník může podat žádost na stanovení daně paušální částkou. Žádost podává správci daně, a to nejpozději do 31. ledna běžného zdaňovacího období. V žádosti poplatník uvádí předpokládané příjmy a předpokládané výdaje, a také další nezbytné skutečnosti rozhodné pro stanovení daně paušální částkou.

Při provozování podnikatelské činnosti za spolupráce druhého z manželů je zde povoleno, že o stanovení daně paušální částkou může požádat i spolupracující manžel (manželka). Tehdy by se předpokládané příjmy a předpokládané výdaje rozdělily v poměru stanoveném podle § 13 ZDP. Nezdanitelné části základu daně podle § 15 ZDP, slevu na dani podle § 35ba a daňové

zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c si uplatní jak poplatník, tak i spolupracující manžel (manželka) samostatně.

Základ daně stanovený paušální částkou zjistíme pomocí předpokládaných příjmů a předpokládaných výdajů, viz vzorec 2.1.

Výpočet základu daně stanoveného paušální částkou

$$\text{základ daně} = \text{předpokládané příjmy} - \text{předpokládané výdaje} \quad (2.1)$$

Od základu daně se poté pomocí sazby daně dle § 16 ZDP vypočte daň. Vypočtenou daň dále můžeme snížit o již zmíněné předpokládané slevy na dani, uplatněné poplatníkem v žádosti o stanovení daně paušální částkou. V případě, že poplatníkovi byl vypočten nárok na daňový bonus podle § 35c ZDP se při stanovení daně paušální částkou na tento nárok nebere ohled. Daň stanovená paušální částkou je vždy i po uplatnění předpokládaných slev na dani podle § 35ba ZDP a § 35c ZDP nejméně 600 Kč za zdaňovací období.

Může se stát, že výše daně nebude odpovídat příjmu z činnosti, ze které byla stanovena, a to například z důvodů změny podmínek potřebných pro stanovení daně paušální částkou. Tehdy je v pravomoci správce daně zrušit rozhodnutí o této dani stanovené podle § 7a odst. 1 ZDP, ale to však pouze pro zdaňovací období následující po zdaňovacím období, ve kterém bylo zjištěno, že výše neodpovídá příjmu z činnosti.

Povinností poplatníka je vést jednoduchou evidenci o výši dosahovaných příjmů, výši pohledávek a o hmotném majetku používaném pro výkon činnosti.

Stanovená daň paušální částkou je splatná nejpozději do 15. prosince běžného zdaňovacího období (§ 7a ZDP).

2.2.3 Uplatnění výdajů procentem z příjmů

Další možností podnikatele je uplatnění výdajů procentem z příjmů podle § 7 odst. 7 ZDP. O uplatnění výdajů procentem z příjmů hovoříme tehdy, když se podnikatel rozhodne, že neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, ale namísto toho uplatní procentní výdaje. V § 7 odst. 7 ZDP jsou uvedeny sazby:

- „80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 600 000 Kč,
- 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 200 000 Kč,

- 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč,
- 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů podle odstavce 1 písm. d) a odstavce 6; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč.“

Při uplatnění výdajů procentem z příjmů nemá poplatník povinnost prokazovat výdaje podle dokladů. Jeho povinností je však evidovat veškeré příjmy a vzniklé pohledávky, které souvisejí s podnikatelskou činností. Pokud se již poplatník rozhodl pro uplatnění výdajů procentem z příjmů, nemůže poté už dané rozhodnutí změnit. Nelze tedy zpětně přejít na prokazatelné výdaje. Při uplatnění výdajů procentem z příjmů se počítá s tím, že v částce výdajů jsou již zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů ze samostatné činnosti.

Tato metoda je vhodná především pro podnikatele, jejichž příjmy jsou maximálně do 2 000 000 Kč. Od roku 2019 lze u tohoto způsobu také uplatnit slevy na dani a daňového zvýhodnění na dítě.

2.2.4 Daňová evidence

Daňová evidence je upravena dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zabývá se jí § 7b ZDP. Hlavním úkolem daňové evidence je poskytnout potřebné údaje pro zjištění základu daně z příjmů. Poskytuje také přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele, to však pouze tehdy, je-li daňová evidence vedena průběžně. Je používána těmi, kteří nejsou účetními jednotami ve smyslu zákona o účetnictví (Dušek, Sedláček, 2018).

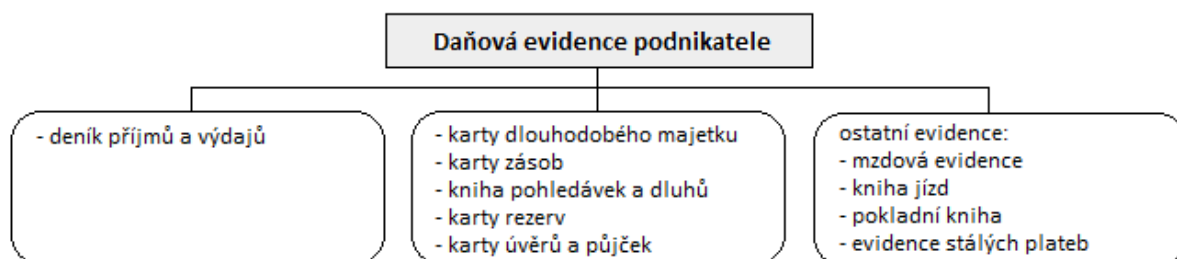
Jak uvádí Dušek, Sedláček (2018, str. 15): „*Daňová evidence obsahuje údaje o:*

- *příjmech a výdajích,*
- *majetku a dluhích podnikatele.*“

Do daňové evidence lze zaznamenávat pouze výdaje spojené s majetkem, který je zahrnutý do obchodního majetku. Pro účely daně z příjmů fyzických osob lze za obchodní majetek považovat souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných hodnot), které vlastní podnikatel, a které byly nebo jsou součástí daňové evidence.

Jaká bude forma daňové evidence, závisí na jednotlivých složkách obchodního majetku. Peněžní prostředky se evidují v deníku příjmů a výdajů, ostatní složky majetku a dluhů zase v různých evidenčních kartách (Dušek, Sedláček, 2018). Přesněji struktura daňové evidence v Obr. 2.2.

Obr. 2.2 Struktura daňové evidence



Zdroj: vlastní zpracování dle Daňová evidence podnikatelů 2018

Deník příjmů a výdajů je určen k zapisování jak peněžních příjmů a výdajů, tak k zapisování nepeněžních transakcí. Zápisy v něm jsou seřazeny chronologicky, a každá hospodářská transakce má vymezený svůj vlastní řádek. Příjmy jsou členěny na: a) peněžní příjmy, b) nepeněžní příjmy, c) příjmy dosažené směnou. Za peněžní příjem je považováno např. převzetí peněžních prostředků do pokladny, nepeněžními příjmy např. zápočet vzájemných pohledávek a dluhů. Výdaje jsou členěny na: a) peněžní daňové výdaje, b) nepeněžní daňové výdaje. Peněžní daňové výdaje vyjadřují úbytek peněz v pokladně, či na bankovním účtu, nepeněžní daňové výdaje jsou výdaje použité na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 ZDP, které snižují základ daně poplatníka, jako např. odpisy dlouhodobého majetku. Na konci zdaňovacího období se z deníků příjmů a výdajů vypočítají skutečné stavy majetku a dluhů. Provádí se také konečné součty a zjišťují se celkové příjmy, které jsou předmětem daně, a s nimi související výdaje podle jednotlivých základů daně. Poté lze deník příjmů a výdajů uzavřít, a zjištěné skutečnosti přenést do daňové evidence.

Do **knihy pohledávek** se zaznamenávají podnikatelovy nároky na úhradu smluvně dohodnutých částek. Kniha pohledávek by měla především informovat podnikatele o tom, jaké pohledávky vlastní, v jaké výši a vůči komu. Pohledávky jsou do knihy zapisovány v době vzniku, změně (částečném inkasu) či zániku.

Do **knihy dluhů** se zaznamenávají podnikatelovy povinnosti uhradit smluvně dohodnuté částky. Kniha dluhů by měla především informovat podnikatele o tom, jaké dluhy má, v jaké výši

a vůči komu. Stejně jako u pohledávek jsou i dluhy do knihy zapisovány v době vzniku, změně (částečné úhrady) či zániku.

Podnikatel také může své pohledávky a dluhy evidovat do jedné knihy, a to v případě, že kniha poskytuje dostatečný přehled o jejich stavu. I v této společné knize pohledávek a dluhů by platilo pravidlo, že zápisy jsou prováděny vždy při vzniku, změně nebo zániku pohledávek, či dluhů. Pohledávky i dluhy z obchodních vztahů jsou spjaty s daní z přidané hodnoty. V případě, že je podnikatel registrovaný plátce, může v této knize sledovat také tuto daň.

Pokud existují dva podnikatelé ve stejném oboru, a jsou dodavateli i odběrateli určitého zboží, vzniká mezi nimi vzájemná pohledávka a současně i dluh. Existuje zde podle § 1982 až § 1991 NOZ možnost zápočtu vzájemných pohledávek a dluhů. Znamená to tedy, že namísto skutečné platby lze zapsat inkaso pohledávky do knihy pohledávek a současně úhradu dluhu do knihy dluhů.

Pro veškerý dlouhodobý majetek je určena **karta dlouhodobého majetku**, která by měla obsahovat minimálně název, nebo popis jednotlivého druhu majetku, ocenění majetku, datum pořízení, nebo datum uvedení do užívání, zvolený způsob daňových odpisů, částky daňových odpisů za zdaňovací období, zřízené zástavní právo, případně věcné břemeno a datum a způsob vyřazení.

Pro stav a pohyb zásob se nejčastěji využívají **skladní karty**. Každá skladní karta by měla mít název, nebo popis daného majetku, datum pořízení, pořizovací cenu, dále počet jednotek daného majetku a datum a způsob vyřazení. K datu, ke kterému se stanovuje skutečný stav je povinností podnikatele prokázat stav zásob v hmotných jednotkách a stanovených způsobem zásoby ocenit (prokázat stav zásob v Kč). U maloobchodu je vedení skladních karet podle jednotlivých druhů zásob obtížné, a proto je možné prokazovat stav zásob např. kontroly korunou. Tento způsob spočívá v oceňování zásob prodejní cenou.

V případě, že podnikatel zaměstnává pro svou podnikatelskou činnost pracovníky na základě pracovní smlouvy, dohody o pracovní činnosti, či dohody o provedení práce eviduje jejich mzdy podle platných právních předpisů na **mzdových listech** a na dalších písemnostech. Z tohoto mzdového listu by měl být zřetelný výpočet mzdy, stanovení výše plateb pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výpočet záloh na daň z příjmů a dalších. Za jednotlivá kalendářní období vede podnikatel mzdový list pro každého zaměstnance zvlášť.

Podnikatelé, kteří pro svou podnikatelskou činnost využívají vozidlo bez ohledu na to, zda je vozidlo zařazeno do jejich obchodního majetku, v nájmu, vypůjčeno, či se jedná o jejich soukromé vozidlo, vedou evidenci jízd. Pro tento účel je vyčleněna **kniha jízd**. V případě, že si podnikatel vede evidenci všech svých jízd, případně jízd svých zaměstnanců, a je plátcem silniční daně, veškeré výdaje spojené právě s podnikatelskou činností jako např. služební cesty jsou pro něho daňově uznatelným nákladem (Dušek, Sedláček, 2018).

Příklad: Transakce zapisované do deníku příjmů a výdajů:

8.1. VBÚ – výběr peněz pro osobní potřebu podnikatele 5 000 Kč

11.1. PPD – přijetí úhrady za prodané zboží 35 000 Kč

Tab. 2.1 Řešení příkladu v deníku příjmů a výdajů

Datum	Doklad	Název transakce	Peněžní prostředky v hotovosti		Peněžní prostředky na bankovních účtech		Průběžné položky		Příjmy zahr. do ZD	Výdaje odčit. od ZD	Příjmy nezahr. do ZD	Výdaje neodčit. od ZD
			příjem	výdej	příjem	výdej	příjem	výdej				
A	B	C	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
8.1.	VBÚ	Výběr peněz pro osobní spotřebu podnikatele				5 000						5 000
11.1.	PPD	Úhrada za prodané zboží	35 000						35 000			

Zdroj: vlastní zpracování dle Daňové evidence podnikatelů, 2018

2.2.5 Vedení deníku příjmů a výdajů

Jak uvádí Dušek, Sedláček (2018, str. 85): „Z časového hlediska lze rozdělit daňové účinné transakce, které vstupují do deníku příjmů a výdajů, do tří skupin:

- transakce, které se uskutečnily před zahájením činnosti firmy (podnikatele),
- transakce v průběhu zdaňovacího období,
- úpravy prováděné před uzavřením deníku příjmů a výdajů.“

viz a) Každý podnikatel předtím, než zahájí svou podnikatelskou činnost, má spoustu úkonů, které musí pro své podnikání zajistit. Nejčastěji jde o získání živnostenského listu, osvědčení o registraci a přidělení daňového identifikačního čísla (DIČ). Každý z těchto úkonů stojí podnikatele určité finanční prostředky, může jít například také o zaplacení poplatku advokátovi za poradenskou činnost, nebo poplatky za služební cesty. K datu zahájení činnosti,

k němuž se otevírají knihy (karty) daňové evidence se na základě dokladů výdaje zapisují do deníku příjmů a výdajů. Pokud to jsou výdaje, které jsou předmětem úprav základu daně z příjmů, pak budou zaznamenány do odpovídajících knih (karet) daňové evidence. Pro podnikatele tyto výdaje znamenají nepeněžní operace, které jsou do deníku příjmů a výdajů zaznamenány až na konci zdaňovacího období.

viz b) K datu zahájení podnikání má podnikatel řadu povinností, musí především otevřít deník příjmů a výdajů a ostatní pomocné knihy a evidenční karty. Musí také sestavit přehled o majetku a dluhách firmy, kde uvede veškeré peněžní prostředky vložené jak do pokladny, tak na bankovní účet. Také zde uvede další vložený hmotný i nehmotný majetek, případné dluhy, které vznikly k datu zahájení podnikání. Jeho povinností je také do 8 dnů se zaregistrovat na správě sociálního zabezpečení a u zdravotní pojišťovny, jako OSVČ a určit výši měsíčních záloh pojistného. V případě, že se podnikatel rozhodne zaregistrovat se k dani z přidané hodnoty (DPH), pak musí při nákupu zásob, či služeb evidovat daň na vstupu a výstupu. Až poté, co dojde k uskutečnění pohybu peněžních prostředků, se DPH zapisuje do deníku příjmů a výdajů. Platba DPH se nebere za výdaj na dosažení a zajištění příjmů, a ani přijaté úhrady DPH nejsou považovány za příjem ovlivňující základ daně z příjmů. Při stanovení daňové povinnosti k DPH je rozhodující datum uskutečnění zdanitelného plnění, nikoliv datum zapsání transakce do deníku příjmů a výdajů.

viz c) Složky daňové evidence se uzavírají:

- k poslednímu dni kalendářního roku (zdaňovacího období),
- ke dni ukončení činnosti,
- ke dni předcházejícímu den účinnosti konkursu.

Z uzavřených složek daňové evidence lze zjistit:

- celkovou částku zdanitelných příjmů a daňových výdajů dle deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů,
- stavy neuhrazených pohledávek a dluhů,
- stavy peněžních prostředků v pokladnách a na bankovních účtech,
- stavy majetku a dluhů v ostatních složkách daňové evidence,
- kursové rozdíly u bankovních účtů, které jsou vedeny v cizích měnách a u valutových pokladen.

Zdanitelné příjmy, které jsou zachyceny v deníku příjmů, se zvyšují o nepeněžní příjmy, které ovlivňují daňový základ dle § 3 odst. 2 ZDP. Patří mezi ně příjmy ze zápočtu pohledávek,

zdanitelné věcné dary přijaté v souvislosti s podnikáním, příjmy ze směnných obchodů. Dále je zapotřebí zdanitelné příjmy upravit o odpisy pasivního oceňovacího rozdílu k úplatně nabytému majetku, o čerpání zákonných rezerv, o snížení příjmů o podíl připadající na člena sdružení, o další příjmy, či storna příjmů v souladu se zákonem o daních z příjmů. Daňové výdaje z deníku příjmů a výdajů je zapotřebí upravit o nepeněžní výdaje. Nepeněžní výdaje jsou výdaje, které neznamenaají v příslušném zdaňovacím období úbytek peněžních prostředků, ale lze je zohlednit při zjišťování základu daně. Patří mezi ně:

- výdaje ze zápočtu pohledávek,
- odpisy hmotného majetku,
- zůstatková cena vyřazovaného hmotného majetku,
- pořizovací cena pozemku v případě prodeje, a to do výše příjmů z jeho prodeje,
- pořizovací cena finančního majetku při jeho prodeji, a to do výše příjmů z jeho prodeje,
- tvorba zákonných rezerv,
- časové rozlišení nájemného u finančního leasingu atd.

Předtím, než se deník příjmů a výdajů uzavře, zjišťuje se skutečný stav majetku a dluhů podnikatele, a to fyzickou, či dokladovou kontrolou. Rozdíly, které vznikly, se poté promítnou do daňové evidence. Poté, co je zjištěný konečný stav zdanitelných příjmů a daňových výdajů a ostatních sledovaných položek se deník příjmů a výdajů uzavírá. Pomocí kontrolních součtů lze ověřit správnost zapisovaných částek, a vypočítat rozdíl mezi příjmy a výdaji, který vstupuje do základu daně z příjmů za daný rok. Nakonec je sestaven přehled o majetku a dluzích podnikatele za uplynulé zdaňovací období, v členění podle přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Při zahájení nového zdaňovacího období se převádí pouze počáteční stav v pokladně, a dále se pokračuje ve vedení daňové evidence (Hakalová, Pšenková, 2016).

2.2.6 Účetnictví

Základními právními předpisy účetnictví v České republice jsou zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZOÚ), České účetní standardy a vyhláška č. 500/2002 Sb. vydaná Ministerstvem financí (Hakalová aj., 2012).

Zákon o účetnictví je vymezen pro fyzické osoby, které:

- jsou zapsané v obchodním rejstříku,

- překročili obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- se rozhodli vést účetnictví dobrovolně,
- jsou podnikateli a společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je účetní jednotkou,
- mají povinnost vést účetnictví dle zvláštního právního předpisu (§ 1 odst. 2 ZOÚ)

Účetnictví v plném rozsahu, či ve zjednodušeném rozsahu znamená pro fyzické osoby, že o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, také o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření účtují pomocí podvojných zápisů (§ 2 odst. 1 ZOÚ)

V účetnictví existuje několik předpokladů, jak účetnictví vést. Mezi nejznámější patří tzv. akruální princip, který znamená účtování podvojných zápisu do období, se kterým věcně i časově souvisí, a to bez ohledu na to, kdy byl uskutečněný reálný pohyb peněz. Dále je důležité, aby fyzická osoba byla schopna platit své dluhy po celou dobu svého podnikání, a nezamýšlela a ani nemusela tak ukončit svou činnost, či nějak omezovat její rozsah. Každé účetnictví musí mít věrný a poctivý obraz skutečností, který má podávat účetní závěrka. Tento věrný a poctivý obraz je dosažen tehdy, když jsou účetní metody používána takových způsobem, při němž nedochází ke zkreslování skutečnosti.

Aby byl předmět účetnictví naplněn, musí být účetnictví vedeno:

- *správně* – nesmí být porušovány jednotlivé právní předpisy účetnictví, vedeno musí být v souladu se zákonem a jinými účetními předpisy, a zároveň nesmí být porušen ani žádný jiný právní předpis,
- *úplně* – všechny účetní případy musí být zaúčtovány, a to dle akruálního principu, musí být sestavena účetní závěrka a výroční zpráva (pokud je pro účetní jednotku předepsána), případně konsolidovaná účetní závěrka a výroční zpráva (pokud je pro účetní jednotku povinna dle zákona),
- *průkazně* – když účetní záznamy odpovídají skutečnosti, a je u nich provedena inventarizace,
- *srozumitelně* – když je možné u jednotlivých účetních případů a účetních záznamů určit obsah jednotlivě i v souvislostech,

- *přehledně a trvanlivě* – když jsou účetní záznamy vytvořeny a uchovány ve formě zaručující trvanlivost, a jsou vyhotoveny tak, aby byly po celou dobu povinného uchování pro fyzickou osobu čitelné,
- *v českém jazyce,*
- *v české měně,*
- *bez vzájemného zúčtování* (Brychta aj., 2018).

Jednotlivé skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se nazývají účetní případy. Účetní případy jsou zaznamenávány na základě účetních dokladů do účetních knih, a to pomocí účetních zápisů. Bez účetních dokladů tedy nelze provádět zápisy do účetních knih. Účetními knihami jsou deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů a kniha podrozvahových účtů. Do **deníku** se veškeré účetní operace zaznamenávají z hlediska časového, tj. chronologicky. Do **hlavní knihy** se veškeré účetní operace zaznamenávají zase z hlediska věcného, tj. systematicky. V **knize analytických účtů** jsou podrobně rozebrány účetní operace hlavní knihy a v **knize podrozvahových účtů** jsou zaznamenány ty účetní operace, které nejsou v předcházejících knihách. Účetní jednotka si také musí sestavit tzv. účetní rozvrh, ve kterém jsou uvedeny účtové skupiny a syntetické, či analytické účty, na které se právě účetní případy účtují (Hakalová aj., 2012).

Jak tvrdí Hakalová, Palochová, Pšenková a Bartková (2012, str. 41): „*Majetek podniku – jeho složení, zvýšení či snížení jeho hodnoty – sleduje účetnictví v peněžním vyjádření, a to ze dvou základních pohledů:*

- *druhové struktury – z čeho se majetek účetní jednotky skládá, a*
- *zdrojů, z nichž byl pořízen – vlastní či cizí zdroje.*“

Pojem aktiva značí v účetnictví majetek podniku a pojem pasiva zase zdroje jeho krytí. Tedy každý druh majetku, který v podniku je a hospodaří s ním, byl financován právě z určitého finančního zdroje. Soupis všech aktiv a pasiv je zapisován do rozvahy. Rozvaha je známa tzv. bilančním principem, který říká, že aktiva se vždy musejí rovnat pasivům. Struktura rozvahy viz. Tab. 2.2.

Tab. 2.2 Struktura rozvahy

AKTIVA celkem		PASIVA celkem	
1. Stálá aktiva		1. Vlastní zdroje	
dlouhodobý hmotný majetek		základní kapitál	
dlouhodobý nehmotný majetek		fondy ze zisku	
dlouhodobý finanční majetek		výsledek hospodaření	
2. Oběžná aktiva		2. Cizí zdroje	
zásoby		dlouhodobé závazky	
pohledávky		krátkodobé závazky	
krátkodobý finanční majetek		bankovní úvěry a výpomoci	
3. Ostatní aktiva		Rezervy	
účty časového rozlišení		3. Ostatní pasiva	
		účty časového rozlišení	

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelských subjektů I

V účetnictví existují také účty výsledkové. Jsou to účty nákladů a výnosů. Náklady zařídíme do 5. účtové třídy a výnosy do 6. účtové třídy.

Jak tvrdí Šebestíková, Bařinová, Kryšková, Krajčová a Randová (2013, str. 136): „*Náklady jsou hodnotovým vyjádřením všech vstupů. Jedná se o finanční prostředky vynaložené za účelem dosažení výnosů běžného účetního období.*“ Pro stanovení daně z příjmů je důležité členění nákladů dle daňových účelů na daňově uznatelné, či daňově neuznatelné. Z hlediska účetního se náklady člení podle nákladových druhů na provozní a finanční (Šebestíková aj., 2013). Přesná struktura nákladů viz. Tab. 2.3.

Tab. 2.3 Struktura nákladů

Struktura provozních nákladů:
50 - spotřebované náklady
51 – služby
52 - ostatní osobní náklady
53 - daně a poplatky
54 - jiné provozní náklady
55 - odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní činnosti
58 - změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
účet 597 - převod provozních nákladů

Struktura finančních nákladů:
56 - finanční náklady
57 - rezervy a opravné položky k finančním nákladům
účet 598 - převod finančních nákladů

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelských subjektů II

Jak tvrdí Šebestíková, Bařinová, Kryšková, Krajčová a Randová (2013, str. 137): „*Výnosy představují v penězích vyjádřený ekvivalent za realizované a odběratelem uznané výkony účetní jednotky.*“ Také výnosy se podle účetního hlediska člení na provozní a finanční (Šebestíková aj., 2013). Přesná struktura výnosů viz. Tab. 2.4.

Tab. 2.4 Struktura výnosů

Struktura provozních výnosů:
60 - tržby za vlastní výkony a zboží
64 - jiné provozní výnosy
účet 697 - převod provozních výnosů

Struktura finančních výnosů:
66 - finanční výnosy
účet 698 - převod finančních výnosů

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelských subjektů II

Rozdíl mezi výnosy a náklady představují výsledek hospodaření. V případě, že jsou výnosy vyšší než náklady, je výsledkem hospodaření zisk, a ten zvyšuje vlastní kapitál účetní jednotky. V opačném případě je výsledkem hospodaření ztráta, který naopak vlastní kapitál snižuje.

Účetní knihy se otevírají k datu, ke kterému nám vzniká povinnost vést účetnictví, a to podle § 17 odst. 1 ZOÚ. Účetní knihy se otevírají tak, že jsou do nich převedeny počáteční stavy aktiv a pasiv podvojným zápisem pomocí závěrkového účtu 701 – Počáteční účet rozvázný na příslušné strany aktivních a pasivních účtů (Hakalová aj., 2012).

2.2.7 Účetní uzávěrka a závěrka

Před každou účetní závěrkou je nutné uzavřít účetní knihy. Uzavření účetních knih zahrnuje zjištění obrátu stran Má dáti a Dal u jednotlivých syntetických účtů, zjištění konečných stavů u aktivních a pasivních účtů, které náleží do účtových tříd 0-4, a jejich následný převod pomocí podvojného zápisu na závěrkový účet 702 – Konečný účet rozvázný, zjištění konečných stavů účtu nákladů a výnosů, které náleží do účtových tříd 5-6, a jejich následný převod pomocí podvojného zápisu na závěrkový účet 710 – Účet zisků a ztrát, a zjištění výsledku hospodaření

na závěrkovém účtu 710 – Účtu zisků a ztrát, a to jak již bylo zmíněno tak, že se od výnosů odečtou náklady a vzniklý rozdíl bude buďto zisk nebo ztráta, vzniklý rozdíl se následně převede pomocí podvojného zápisu na závěrkový účet 702 – Konečný účet rozvážný (Hakalová aj., 2012).

Podle nynějších právních předpisů jsou upraveny následující druhy účetních závěrek:

- řádná účetní závěrka – sestavuje se k rozvahovému dni, tedy k poslednímu dni účetního období, kdy účetní obdobím je buďto kalendářní rok, nebo hospodářský rok,
- mimořádná účetní závěrka – existuje několik případů, kdy je potřeba sestavit mimořádnou účetní závěrku, veškeré tyto případy jsou uvedeny v § 17 odst. 2 ZOÚ,
- mezitímní účetní závěrka – sestavuje se k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, a to například v průběhu účetního období.

Obsahem každé účetní závěrky musí být:

- rozvaha,
- výkaz zisků a ztráty,
- příloha (slouží k doplnění a vysvětlení informací obsažených ve výše uvedených částích) (Brychta aj., 2018).

Účetní uzávěrkou jsou myšleny veškeré operace, které vedou k uzavření účetních knih a sestavení účetní závěrky. Jedná se například o tvorbu a zúčtování rezerv, nebo výpočet a zúčtování splatné, či odložené daně, zúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování dohadných položek apod. Každá účtárna má přitom stanové své vnitropodnikové směrnice, kterými se řídí (Skálová aj., 2018).

2.2.8 Úprava účetního výsledku na daňový základ u fyzických osob

Jak je uvedeno v § 3 odst. 1 ZDP: „*Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou*

a) příjmy ze závislé činnosti (§ 6),

b) příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),

c) příjmy z kapitálového majetku (§ 8),

d) příjmy z nájmu (§ 9),

e) ostatní příjmy (§ 10).“

Základ daně představuje částku, o kterou příjmy za dané zdaňovací období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Základ daně je snížený o odčitatelné položky od základu daně dle § 34 ZDP a o různé nezdanitelné části základu daně dle § 15 ZDP. Základ daně se po těchto odpočtech zaokrouhlí na celé stovky dolů a z něho se vypočítá 15 % daň. Od této daně lze odečíst několik slev na dani dle § 35 ZDP. Výsledkem je buďto daň po slevě, či daňový bonus. Přehledný postup výpočtu daně z příjmů fyzických osob viz. Tab. 2.5.

Tab. 2.5 Výpočet daně z příjmů FO

Účetní výsledek hospodaření před zdaněním
- daňově neúčinné výnosy a náklady
= Základ daně
- daňová ztráta z minulých let (§ 34 ZDP)
= Základ daně po odečtení ztráty
- nezdanitelné části základu daně (§ 15 ZDP)
Základ daně po odpočtech (zaokrouhlení na stovky
= dolů)
* sazba daně 15 %
= Vypočtená daň
- slevy na dani (§ 35 ZDP)
= Daň po slevě / Daňový bonus

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

Daňová ztráta z minulých let – jedná se o ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

Nezdanitelné částky – snižují základ daně z příjmů fyzických osob, patří mezi ně například bezúplatná plnění, úroky z hypotečního úvěru, pojistné na penzijní připojištění, pojistné na soukromé životní pojištění atd.

Sazba daně – v případě základu daně sníženého o nezdanitelné částky základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na stovky dolů činí daň 15 %. Existuje také solidární zvýšení daně, kdy daň činí 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně dle §6 - §7 v příslušném zdaňovacím období a 48násobkem průměrné mzdy stanovené dle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.

Slevy na dani – za dané zdaňovací období si může poplatník uplatnit několik slev na dani, patří mezi ně například:

- základní sleva na poplatníka – 24 840 Kč
- slevu na druhého z manželů, se kterým žije společně v domácnosti, a pokud nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období částku 68 000 Kč, v případě, že je druhému z manželů přiznán nárok na průkaz ZTP/P je částka 24 840 Kč zvýšena na dvojnásobek.
- základní slevu na invaliditu 2 520 Kč,
- rozšířená sleva na invaliditu 5 040 Kč,
- slevu na studenta 4 020 Kč,
- slevu na vyživované dítě, se kterým žije společně v domácnosti 15 204 Kč (na první dítě), 19 404 Kč (na druhé dítě), 24 204 Kč (na třetí dítě a každé další), a další.

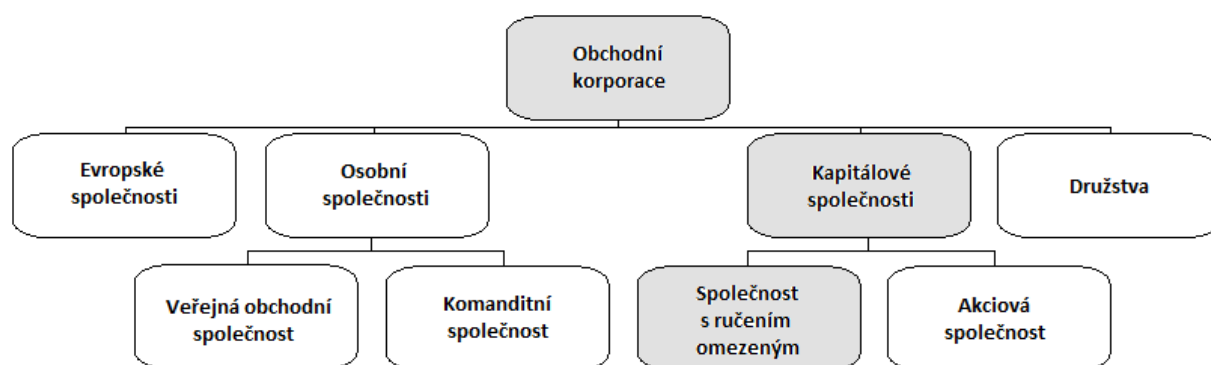
Daňový bonus – získávají jen ti poplatníci, kteří si uplatňují daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Lze ho uplatnit jen v tom případě, pokud jeho výše činí alespoň 100 Kč, maximálně však do výše 60 300 Kč za rok. Poplatník ho také může uplatnit pouze tehdy, pokud měl ve zdaňovacím období příjmy podle § 6 nebo 7 alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy (ZDP).

3 Teoretické aspekty podnikání společnosti s ručením omezeným

Třetí kapitola je cílena na charakteristiku základních pojmů v rámci společnosti s ručením omezeným. Jsou zde uvedeny informace od založení a vzniku společnosti, přes základní kapitál, orgány společnosti, až do zániku společnosti. V závěru kapitoly je zmíněno vedení účetnictví a výpočet základu daně společnosti.

Společnost s ručením omezeným je jedna z právních forem podnikání. Jde o obchodní korporaci, která patří mezi společnosti kapitálové. Pro společnosti kapitálové – tedy i pro společnost s ručením omezeným je typická kapitálová účast. Přesné členění obchodních korporací v Obr. 3.1 (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Obr. 3.1 Rozdělení obchodních korporací



Zdroj: vlastní zpracování dle Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích

Dle § 132 zákona o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. (dále jen ZOK) je společnost s ručením omezeným: „Společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění.“

3.1 Právní úprava

Právní úprava společnosti s ručením omezeným je dána v zákoně o obchodních korporacích, část nalezneme také v obchodním zákoníku, kde nalezneme především obecnou právní úpravu právnických osob včetně korporací (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.2 Založení a vznik společnosti

Při založení společnosti s ručením omezeným se sepisuje společenská smlouva, v případě jediného zakladatele zakladatelská listina. Uzavření společenské smlouvy znamená pro zakladatele určitá práva a povinnosti. Poté zápisem do obchodního rejstříku společnost vzniká. Zápis do obchodního rejstříku provádí buďto rejstříkový soud v rejstříkovém řízení, a to na základě návrhu zakladatelů společnosti, nebo notář přímým zápisem na základě podkladového notářského zápisu (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.2.1 Získání oprávnění k podnikání

Společníci, kteří zakládají společnost s ručením omezeným za účelem podnikání, potřebují ještě před zápisem do obchodního rejstříku získat oprávnění k podnikání, neboť je při podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku požadováno. Liší se podle typu podnikání. Jedná-li se o živnost, je potřeba postupovat podle živnostenského zákona, pokud podnikání není živností (např. se jedná o advokátní činnost, lékaře apod.), musí se zakladatelé řídit zvláštními předpisy (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.2.2 Zápis firmy po založení společnosti

Aby se společnost mohla zapsat do obchodního rejstříku, musí si při založení zvolit své jméno, tzv. obchodní firmu, pod kterým také poté bude právně jednat (např. uzavírat smlouvy) (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018). Jak je uvedeno v § 424 nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb.: „*Obchodní firma nesmí být zaměnitelná s jinou obchodní firmou, ani nesmí působit klamavě.*“

3.2.3 Jednání před vznikem společnosti

Pokud je zapotřebí jednat jménem společnosti ještě před zápisem do obchodního rejstříku, jako například uzavřít nájemní smlouvu, či pracovní smlouvu s budoucími zaměstnanci, lze tak učinit na základě § 127 NOZ č. 89/2012 Sb., který dále říká: „*Kdo takto jedná, je z tohoto jednání oprávněn a zavázán sám; jedná-li více osob, jsou oprávněny a zavázány společně a nerozdílně.*“ V případě, že společnost do tří měsíců od svého vzniku daná jednání převezme, platí, že je z těchto jednání oprávněna a zavázána již od počátku. Pokud nikoliv, tak za daná jednání jsou zodpovědné osoby, které takto jednaly (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.3 Vklad do společnosti

Pokud se jakákoliv osoba chce stát společníkem ve společnosti s ručením omezeným, musí do ní nejdříve vnést vklad. Josková, Pravdová, Dvořáková (2018, str. 29) tvrdí, že: „*Vkladem se rozumí peněžní vyjádření hodnoty předmětu vkladu společníka do základního kapitálu společnosti.*“

Za předmět vkladu považujeme jakoukoliv věc. Může se jednat jak o peněžitý vklad, tak o nepeněžitý vklad. Vložením dané věci společník nabývá či zvyšuje svou účast ve společnosti (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Výše vkladu, který musí společník do společnosti vložit, je povinnou náležitostí ve společenské smlouvě [§ 146 odst. 1 písm. e) ZOK]. Minimální výše vkladu do společnosti s ručením omezeným je určena dle zákona o obchodních korporacích na 1 Kč (§ 142 ZOK).

3.3.1 Peněžitý vklad a jeho splacení

Při vložení peněžních prostředků do společnosti mluvíme o peněžitém vkladu. Každý peněžitý vklad musí být ještě před vznikem společnosti splacen alespoň z 30 % (§ 148 ZOK). Zbývající část vkladu musí být splacena maximálně do 5 let, nestanoví-li společenská smlouva jinak (§ 150 odst. 1 ZOK). Při založení společnosti má správce vkladu za úkol zřídit zvláštní účet u banky, na který se poté peněžité vklady splácejí. Peněžní prostředky jsou na tomto zvláštním účtu prozatímně blokovány. Až poté, co se společnost запиše do obchodního rejstříku, tedy po předložení výpisu z obchodního rejstříku, umožní banka firmě s těmito peněžními prostředky disponovat. Častou výjimkou, kdy banka umožní s těmito peněžními prostředky disponovat ještě před zápisem do obchodního rejstříku, bývá to, že daná společnost z těchto peněžních prostředků hradí své zřizovací výdaje (to jsou takové výdaje, které vznikly ještě před založením společnosti, např. soudní a správní poplatky, odměna notáři apod.) (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.3.2 Nepeněžitý vklad a jeho vnesení do společnosti

Za nepeněžitý vklad se považuje jakákoliv věc ocenitelná penězi (§ 15 odst. 3 ZOK), rozumí se tím např. automobil, pohledávka apod. Veškeré nepeněžité vklady musí být do společnosti vneseny ještě před jejím vznikem (§ 23 odst. 2 ZOK). Tyto vklady se oceňují vybraným znalcem, který musí vypracovat posudek obsahující popis předmětu, použité metody ocenění, částku a odůvodnění, jak znalec k tomuto ocenění přišel. Dle zákona o obchodních korporacích může společník do společnosti vložit i takovou věc, kterou následně společnost nebude nijak potřebovat ani ji využívat. Společnost tuto věc může prodat a peníze z ní získané využít pro své potřeby. Je však zakázáno za vklad do společnosti považovat práci, či službu (§ 17 odst. 3 ZOK). V případě vnesení věci nemovité se spolu s ní předává také písemné prohlášení

o vnesení nemovité věci, kde musí být uvedený úředně ověřený podpis. V případě vnesení věci movité se doporučuje sepsat předávací protokol (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Prevod vlastnického práva je charakterizován v § 25 odst. 1 ZOK č. 90/2012 Sb. jako: „*Vlastnické právo k předmětu vkladu vnesenému před vznikem obchodní korporace nabývá obchodní korporace okamžikem svého vzniku.*“ Výjimkou jsou věci zapisované do veřejných seznamů, které nabývají právo vlastnictví až zápisem do příslušného seznamu. Především se jedná o nemovité věci zapisované do katastru nemovitostí.

Všechny tyto vklady přijímá a spravuje správce vkladu, tj. osoba, která tímto byla pověřena ve společenské smlouvě, a s danou funkcí souhlasila (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.4 Základní kapitál

Za základní kapitál společnosti se považuje souhrn všech vkladů (§ 30 ZOK). Stejně jako výše vkladu, také výše základního kapitálu je povinnou náležitostí společenské smlouvy, kdy se jedná o pevnou stanovenou částku [§ 146 odst. 1 písm. f) ZOK]. Výši základního kapitálu lze také měnit, avšak pouze za pomoci způsobů a podmínek upravených zákonem. Dle zákona o obchodních korporacích o této změně rozhoduje valná hromada společnosti, a to alespoň dvoutřetinovou většinou hlasů všech společníků (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.4.1 Zvyšování základního kapitálu

Pokud ve společnosti dochází ke zvyšování základního kapitálu, je společnost povinna do 2 měsíců ode dne, kdy o tomto zvýšení základního kapitálu rozhodla, podat návrh na zápis do obchodního rejstříku (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Základní kapitál se zvyšuje:

- a) převzetím vkladové povinnosti v důsledku zvýšení dosavadních vkladů, nebo k novému vkladu,
- b) ze zdrojů vlastních,
- c) kombinací dvou již uvedených způsobů zvýšení základního kapitálu.

viz a) Převzetí vkladové povinnosti znamená efektivní zvýšení základního kapitálu, neboť se zvyšuje také reálná hodnota majetku. Zvýšit základní kapitál lze buďto peněžitými, či nepeněžitými vklady. V případě zvýšení peněžitými vklady musí být všechny předcházející vklady již zcela splaceny. Toto omezení neplatí tehdy, pokud do společnosti vkládají vklad jiné osoby než společníci, nebo pokud má stávajícímu společníkovi vzniknout další podíl. Zatímco při zvýšení základního kapitálu nepeněžitými vklady není toto splacení nutné, jednatel pouze

musí předložit valné hromadě písemnou zprávu, kde je zvýšení odůvodněno. Po rozhodnutí valné hromady o tomto zvýšení, musí být toto rozhodnutí sepsáno formou notářského zápisu (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Vkladovou povinnost přebírá společník, či jiná osoba podpisem písemného prohlášení, což musí být uskutečněno ve lhůtě stanovené valnou hromadou společnosti. V případě nedodržení lhůty dochází ke zrušení zvýšení základního kapitálu a vkladová povinnost zaniká. Lhůta pro splacení vkladové povinnosti je taktéž určena v písemném prohlášení o převzetí vkladové povinnosti. V případě problémů se splacením vkladové povinnosti je osoba, která převzala vkladovou povinnost povinna společnosti zaplatit úroky z prodlení v zákonné výši, nebo ve výši stanovené ve společenské smlouvě (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

viz b) Při zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů mluvíme o tzv. nominálním zvýšení základního kapitálu. Základní kapitál lze zvýšit z vlastních zdrojů pouze za situace, kdy schválená řádná, mimořádná nebo mezitímní účetní závěrka vykázala dostatečné vlastní zdroje. Neplatí to však tehdy, kdy jsou tyto zdroje určeny na vázaný účel, a společnost nemá právo ho změnit. Jak uvádí Josková, Pravdová, Dvořáková (2018, str. 41): „*Základní kapitál z vlastních zdrojů je společnost oprávněna zvýšit na základě účetní závěrky, která byla sestavena z údajů zjištěných nejpozději ke dni, od něhož v den rozhodnutí valné hromady o zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů neuplynulo více než 6 měsíců.*“ Jak už bylo řečeno, o zvyšování základního kapitálu rozhoduje valná hromada, a to na základě již zmíněné účetní závěrky, která musí být ověřena auditorem s výrokem bez výhrad. Existuje hranice, o kterou lze základní kapitál z vlastních zdrojů zvýšit. Jedná se o částku představující rozdíl mezi výší vlastního a základního kapitálu. Stejně jako u zvýšení základního kapitálu převzetím nové vkladové povinnosti, i při zvýšení základního kapitálu vlastními zdroji, je povinností po rozhodnutí valné hromady o tomto zvýšení pořídit notářský zápis (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.4.2 Snižování základního kapitálu

Stejně jako o zvyšování základního kapitálu, taktéž o snižování základního kapitálu rozhoduje valná hromada společnosti, a to alespoň dvoutřetinovou většinou hlasů všech společníků (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Při snižování základního kapitálu jsou rovněž známé pojmy efektivní snižování a nominální snižování. Nominální snižování souvisí pouze s úhradou ztráty společnosti, a proto se to jednotlivých věřitelů nijak nedotkne. Naopak při efektivním snižování dochází k reálnému snížení majetku společnosti, což již vliv na jednotlivé věřitele má. Snížení základního kapitálu logicky znamená snížení vkladů jednotlivých společníků. Jak už víme, minimální výše vkladu

stanovená zákonem je 1 Kč (neurčí-li společenská smlouva jinak), a proto pod tuto výši nesmí poklesnout výše jednotlivých vkladů společníků. Výjimkou je, že v rámci snižování základního kapitálu dochází k zániku vkladu společníka. To se může stát tehdy, pokud má společník ještě jiný vklad, nebo pokud se jedná o uvolněný podíl, či je jeho kmenový list prohlášený společností za neplatný. Valná hromada také může rozhodnout o nerovnoměrném snižování vkladů společníkům, avšak až po souhlasech všech společníků. Povinností valné hromady je rozhodnutí o snížení základního kapitálu uveřejnit do 15 dnů ode dne přijetí tohoto rozhodnutí do Obchodního věstníku, a podruhé s časovým odstupem 30 dnů ode dne prvního zveřejnění. Jednatelé mají také za úkol písemně vyzvat všechny známé věřitele společnosti k přihlášení své pohledávky vůči společnosti (pokud jim pohledávky vznikly ještě před přijetím rozhodnutí o snížení základního kapitálu) do 90 dnů ode dne, kdy bude v Obchodním věstníku podruhé rozhodnutí valné hromady zveřejněno. Toto neplatí v situaci, kdy se základní kapitál snižuje za účelem úhrady ztráty. V případě zhoršení dobytnosti pohledávky věřitele, společnost věřiteli poskytne přiměřené zajištění, či uspokojení této pohledávky. Společnost také se zhoršením dobytnosti pohledávky nemusí souhlasit, tehdy by o přiměřeném zajištění pohledávky rozhodl soud (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.5 Společenská smlouva (zakladatelská listina)

Každá společnost s ručením omezeným se řídí dle dané společenské smlouvy, popř. zakladatelské listiny. Jak je již zmíněno, sepsání společenské smlouvy se provádí v případě více společníků, je-li společník pouze jeden, společenská smlouva je nahrazena zakladatelskou listinou. Obsah i náležitosti společenské smlouvy, či zakladatelské listiny jsou vymezeny zákonem v § 123 NOZ a § 146 ZOK (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Společenská smlouva (zakladatelská listina) musí být sestavena ve formě notářského zápisu (§ 776 odst. 2 ZOK). Stejně tak i veškeré změny je třeba zaznamenat formou notářského zápisu.

3.5.1 Povinné náležitosti

- a) Firma,
- b) sídlo,
- c) předmět podnikání / předmět činnosti,
- d) určení společníků,
- e) určení druhů podílů,
- f) výše vkladu,

- g) výše základního kapitálu,
- h) jednatele,
- i) správce vkladu,
- j) údaje o nepeněžitém vkladu.

viz a) Firma

Za firmu je považován název, pod kterým bude společnost vystupovat. Pod tímto názvem bývá společnost zapsána do obchodního rejstříku. Název musí být odlišný od ostatních společností a nesmí působit klamavě. Na konci je vždy zkratka označující právní formu společnosti, tedy „společnost s ručením omezeným“ jako „spol. s r. o.“ nebo „s. r. o.“

viz b) Sídlo

Hovoříme o místu, kde daná společnost sídlí. Je vhodné mít stanové sídlo společnosti tam, kde společnost provozuje svou činnost, kde je společnost řízená, a kde společnost jedná s třetími osobami. Sídlo společnosti musí být stanoven v České republice, jinak by se jednalo o zahraniční osobu.

viz c) Předmět podnikání / předmět činnosti

Za předmět podnikání se považuje hlavní činnost společnosti, která by měla poskytovat třetím osobám skutečné informace o náplni společnosti. V názvu společnosti často bývá samotný předmět podnikání uveden.

viz d) Určení společníků

Povinnou náležitostí jsou také údaje o jednotlivých společnících. U fyzické osoby se uvádí jméno a bydliště, je ale také vhodné uvést datum narození. U právnické osoby zase firma a sídlo, a je vhodné uvést také identifikační číslo a údaj o právnické osobě zapsaný v obchodním rejstříku.

viz e) Určení druhů podílů

Ve společenské smlouvě je povinné uvést, jaké druhy podílů společnost vytváří. S vytvářením základních podílů jsou spojena práva a povinnosti upravená v zákoně o obchodních korporacích. Při vytváření zvláštních druhů podílů, odlišných od základního podílu musí společnost ve společenské smlouvě dostatečně vymezit druhy podílů a jejich práva a povinnosti.

viz f) Výše vkladu

Ve společenské smlouvě bývá také určen údaj o výši vkladu, či vkladů, které připadají na jednotlivé společníky, a to dle jejich podílu či podílů. Minimální výše vkladu je dle zákona

stanovena na 1 Kč, společenská smlouva však může vklad do společnosti určit vyšší. Vkladová povinnost a lhůta pro její splacení je také povinnou náležitostí společenské smlouvy, avšak pouze při založení společnosti. Po vzniku společnosti a po splnění této vkladové povinnosti lze tento údaj ze společenské smlouvy vypustit.

viz g) Výše základního kapitálu

Protože minimální výše vkladu jednoho společníka je 1 Kč, znamená to, že společnost s jedním společníkem může mít základní kapitál ve výši 1 Kč. Zpravidla však výše základního kapitálu bývá vyšší, a to z důvodu potřeby zahájení a realizace své podnikatelské činnosti.

viz h) Jednatelé

Ve společenské smlouvě musí být také určen počet jednatelů společnosti, jakožto statutární orgán, jejich jednání za společnost a první jednatele. V případě více jednatelů může společenská smlouva tyto jednatele určit jako kolektivní orgán. Veškerá rozhodnutí by poté byla přijímána ve sboru většinou hlasů, a bylo by nutné pořizovat o jejich jednání zápis.

viz i) Správce vkladu

Údaj o správci vkladu ve společenské smlouvě je povinný pouze při založení společnosti, kdy správce vkladu je jakákoliv osoba, která přebírá před vznikem společnosti splacené peněžité vklady, nebo vnesené nepeněžité vklady.

viz j) Údaje o nepeněžitém vkladu

Pokud je základní kapitál tvořen i z nepeněžitých vkladů, je povinnou náležitostí společenské smlouvy při založení společnosti popsat daný předmět vkladu, jeho ocenění, částku, která se započítává na emisní kurz a určení osoby znalce (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.6 Společníci společnosti s ručením omezeným

V zákoně o obchodních korporacích není počet společníků nijak omezen, může se tedy pohybovat od jednoho společníka až po několik stovek společníků. Společníkem může být jak fyzická, tak právnická osoba. Není také vyloučeno, že společník nemůže být společníkem více společností s ručením omezeným.

Jak jsou jednotliví společníci do společnosti zainteresováni, vyjadřuje jejich podíl na společnosti. Podíl společníka neznamena, že je společník vlastníkem společnosti, či jeho majetku, ale vyjadřuje jeho účast na společnosti, a z toho plynoucí práva a povinnosti.

3.6.1 Práva společníků jsou:

- podíl na zisku, popřípadě vypořádání ztráty,
- podíl na likvidačním zůstatku,
- právo na informace,
- právo účastnit se a hlasovat na valné hromadě,
- právo účastnit se na společenské žalobě,
- právo domáhat se neplatnosti usnesení valné hromady.

3.6.2 Povinnosti společníků jsou:

- loajalita společníka,
- vkladová povinnost společníka,
- ručení společníka,
- příplatková povinnost společníka,
- povinnost odevzdat kmenový list,
- ručení společníka v postavení vlivné/ovládající osoby (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.7 Orgány společnosti

3.7.1 Valná hromada

Valná hromada společnosti je označována za nejvyšší orgán společnosti, a to z toho důvodu, neboť rozhoduje o nejdůležitějších otázkách společnosti. Valné hromady se může zúčastnit každý společník, i když tím v dané situaci přichází o hlasovací právo. Zúčastnit se mohou také jiné osoby, například jednatel má účast na valné hromadě povinnou dle zákona.

Okruh otázek, o kterých valná hromada rozhoduje je stanoven jak v § 190 odst. 2 písm. ZOK, tak v společenské smlouvě. Sama valná hromada si také může rozhodnout, zda bude rozhodovat o dalších otázkách, o kterých jinak rozhodují jednatele. Nesmí však nijak ovlivňovat, či zasahovat do pravomocí jednatelů, které mu určuje zákon.

Valná hromada nesmí provádět rozhodnutí u záležitostí, které nespadají do její působnosti. Pokud by tak učinila, její rozhodnutí by poté nemělo žádné právní účinky.

Mezi nejčastější úkoly valné hromady patří rozhodování o:

- změně obsahu společenské smlouvy,
- změně výše základního kapitálu,
- volbě a odvolání jednatele,

- zrušení společnosti s likvidací, určí-li tak společenská smlouva,
- schvalování řádné, mimořádné, konsolidované účetní závěrky a v případech, kdy její vyhotovení stanoví jiný právní předpis, i mezitímní účetní závěrky,
- schvalování rozdělení zisku, nebo jiných vlastních zdrojů a úhrady ztrát (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Svolávání valného hromady je uskutečňováno alespoň jednou za účetní období (§ 181 odst. 1 ZOK). Pro potřeby projednání účetní závěrky je také nutné valnou hromadu svolat do 6 měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období (§ 181 odst. 2 ZOK). Nutností je také svolávat valnou hromadu při závažných problémech společnosti, jako je například hrozba úpadku společnosti, při ohrožení ziskovosti společnosti, či při zahájení trestního stíhání společnosti.

Kdo může svolat valnou hromadu:

- osoba, nazvána v zákoně jako svolavatel,
- jednatel společnosti, v případě více jednatelů, má právo valnou hromadu svolat právě jeden z nich. Pokud byl ve společnosti vytvořen kolektivní orgán, musí se před svoláním valné hromady tento kolektivní orgán o svolání společně rozhodnout. V případě nedohodnutí se, má právo valnou hromadu svolat kdokoliv z nich,
- pokud ve společnosti jednatel není, nebo pokud neplní své povinnosti, může valnou hromadu svolat jakýkoliv společník,
- společník s právem na svolání valné hromady, tedy tzv. kvalifikovaný společník, který má alespoň 10 % základního kapitálu nebo 10 % podíl na hlasovacích právech,
- v případě existence dozorčí rady, také dozorčí rada, a to kvůli zájmu společnosti.

Informace o konání valné hromady musí být jednotlivým společníkům doručeny s dostatečným předstihem. Každý společník by měl dle zákona obdržet pozvánku 15 dní před dnem konání valné hromady, není-li ve společenské smlouvě stanoveno jinak. Pozvánky jsou posílány na adresu společníků (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.7.2 Jednatel

Jednatele společnosti označujeme za statutární orgán, kdy v jeho kompetenci je především zastupování společnosti, zajištění obchodního vedení a ostatní záležitosti, které nejsou v pravomoci žádného jiného orgánu společnosti (§ 163 NOZ). Pokud ve společnosti není vytvořena dozorčí rada, pak kontrolní funkce spadá na jednatele.

Je jmenován valnou hromadou společnosti. Každý jednatel musí být zapsán do obchodního rejstříku. Stát se jím může jak fyzická, tak právnická osoba.

Ve společnosti může být:

- jeden jednatel,
- jednatelů více, tvořící kolektivní orgán,
- jednatelů více, netvořící kolektivní orgán.

Počet jednatelů společnosti s ručením omezeným není omezen, musí být však zaznamenán ve společenské smlouvě či zakladatelské listině. V případě více jednatelů, může vzniknout kolektivní orgán tvořený právě těmito jednatelemi.

Každý jednatel společnosti by měl být svéprávný a bezúhonný. Svéprávnost znamená, že daná osoba může sama za sebe právně jednat, mít daná práva a povinnosti. Bezúhonný člověk je takový člověk, který v předcházejících letech nebyl pravomocně odsouzen za úmyslně spáchaný trestný čin v souvislosti s podnikáním, či s předmětem podnikání. Jednatel by také neměl být v situaci, která představuje překážku pro provozování živnosti. Neměla by to být osoba, která byla již dříve diskvalifikována jako člen statutárního orgánu z výkonu funkce jednatele u jakékoliv obchodní korporace, a to po dobu tří let od nabytí právní moci rozhodnutí soudu vykonávat tuto funkci, ani se stát osobou v obdobném postavení (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

Dle § 199 odst. 1 ZOK 90/2012 Sb. platí o jednatelech, že: *„Bez svolení všech společníků jednatel nesmí*

- a) podnikat v předmětu činnosti nebo podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného,*
- b) být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem činnosti nebo podnikání nebo osobou v obdobném postavení, ledaže se jedná o koncern, nebo*
- c) účastnit se na podnikání jiné obchodní korporace jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo obdobným předmětem činnosti nebo podnikání.“*

3.7.3 Dozorčí rada

Zřízení dozorčí rady není dle zákona povinné, v případě zřízení má dozorčí rada za úkol především kontrolu nad činností jednatelů. Veškerou působnost dozorčí rady však stanovuje společenská smlouva, která je ale omezena ve dvou směrech. Za prvé musí být dozorčí rada především kontrolním orgánem, a za druhé nesmí nijak zasahovat do funkcí valné hromady a jednatelů, které jsou výslovně určeny zákonem.

Společenská smlouva také ustanovuje členy dozorčí rady. Může se skládat jak z jediného člena, tak i z více členů. V případě více členů tvoří kolektivní orgán, kde by měl být zvolen

předseda tohoto orgánu. Zákon výslovně nepovoluje, aby se členem dozorčí rady stal jednatel, či prokurista společnosti (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.8 Zrušení, likvidace a zánik společnosti

V případě, že společnost s ručením omezeným má přestat existovat, musíme nejdříve společnost zrušit. Společnost se ruší zejména z důvodu:

- rozhodnutí valné hromady či společníků,
- vypršením doby, na kterou byla společnost založena,
- splněním účelu, pro který byla společnost založena,
- rozhodnutí soudu.

Druhým krokem je likvidace společnosti. Likvidace společnosti se provádí v důsledku vypořádání všech vztahů vůči třetím osobám a vlastníkům společnosti. Znamená to, uhradit veškeré dluhy a v případě majetku společnosti rozdělit jej jako likvidační zůstatek mezi společníky.

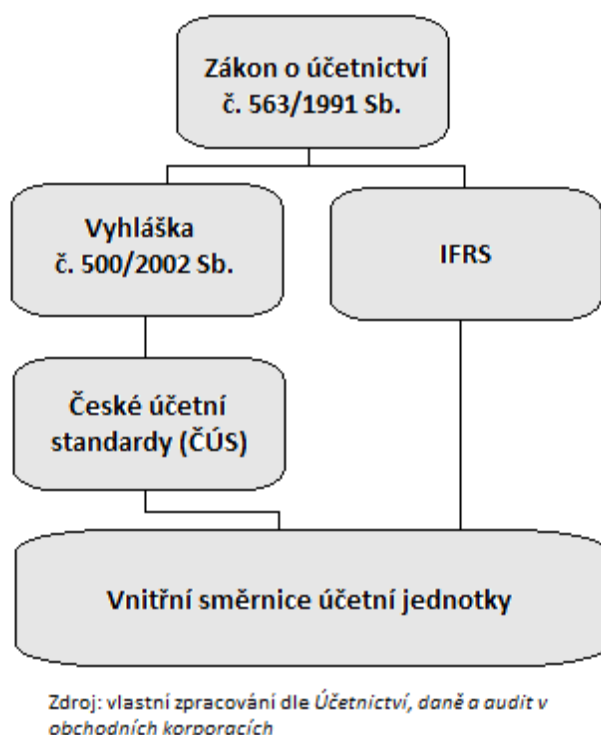
Po likvidaci společnosti zbývá už jen vymazat společnost s ručením omezeným z obchodního rejstříku. Dnem výmazu z obchodního rejstříku společnost zaniká (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

3.9 Účetnictví společnosti s ručením omezeným

Účetnictví se zabývá především sledováním stavu majetku účetní jednotky, zdroje jeho krytí a průběžnými změnami hospodářské činnosti účetní jednotky.

Společnost s ručením omezeným musí vést účetnictví, nikoliv daňovou evidenci. Existuje několik právních předpisů, jimiž se účetní jednotka řídí. Jsou uvedeny v Obr. 3.2.

Obr. 3.2 Právní předpisy účetnictví



Jak je uvedeno v zákoně o účetnictví, účetnictví dané účetní jednotky musí být vedeno správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů. Musí být vedeno tak, aby účetní závěrka vykazovala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Existuje také několik obecně uznávaných účetních zásad, kterými by se měla účetní jednotka řídit. Patří mezi ně například princip podvojnosti a souvztažnosti účtů. Podvojnost znamená, že každý účetní případ je zaznamenán zároveň na dva účty ve stejné částce, pouze na jinou stranu účtu. Souvztažností se rozumí vybrání správné dvojice účtů pro daný účetní případ. Důležitou zásadou, kterou se účetní jednotka musí řídit je také bilanční princip, kdy se aktiva musí rovnat pasivům (Hakalová aj., 2012).

Při vzniku společnosti s ručením omezeným zápisem do obchodního rejstříku, vzniká společnosti také povinnost vést účetnictví. Na začátku vedení účetnictví účetní jednotka sestavuje zahajovací rozvahu, která se skládá z aktiv a pasiv. V aktivech se nachází pouze splacené peněžité vklady a vnesené nepeněžité vklady, popřípadě pohledávky z nesplacených peněžitých vkladů. V pasivech bude zobrazen základní kapitál, popřípadě možný vytvořený rezervní fond,

nebo závazky vůči společníkům, a to v důsledku vkladového ážia (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018).

V průběhu účetního období musí být každá účetní operace zaúčtována do základních účetních knih. To se provádí na základě účetních dokladů, které dokazují, že daná účetní operace opravdu nastala. Mezi základní účetní knihy patří:

- deník, kde jsou veškeré účetní operace zaznamenány z hlediska časového, tj. chronologicky,
- hlavní kniha, kde jsou veškeré účetní operace zaznamenány z hlediska věcného, tj. systematicky,
- kniha analytických účtů, kde jsou podrobně rozebrány účetní operace hlavní knihy,
- kniha podrozvahových účtů, v které jsou zaznamenány ty účetní operace, které nejsou v předcházejících knihách.

Povinností účetní jednotky je také si každý rok vytvářet účty, na které bude účtovat v průběhu roku účetní operace např. s dodavateli, odběrateli, státem apod. Musí si tedy sestavit tzv. účetní rozvrh, ve kterém jsou uvedeny účtové skupiny a syntetické, či analytické účty. V účetnictví máme:

- rozvahové účty (aktivní, pasivní),
- výsledkové účty (nákladové, výnosové),
- závěrkové účty (počáteční účet rozvážný, konečný účet rozvážný, účet zisků a ztrát),
- podrozvahové účty (podrobněji rozvádějí stav majetku, finanční situaci apod.),
- vnitropodnikové účty (účtová třída 8., 9.) (Hakalová aj., 2012).

3.9.1 Účetní závěrka

Jak tvrdí Hakalová, Palochová, Pšenková a Bartková (2012, str. 39): „*Podstatou účetní závěrky je zjistit k určitému datu stav majetku, závazků a vlastního kapitálu podniku oceněném v peněžních jednotkách. Dále pak vyjádřit výsledek hospodaření na základě přiřazení nákladů a výnosů věcně a časově do období, za něž se účetní závěrka sestavuje, a zachytit za účetní období k datu účetní závěrky tok peněžních prostředků.*“

Součástí účetní závěrky jsou tyto výkazy:

- rozvaha,
- výkaz zisků a ztráty,
- příloha.

Při uzavírání účetního období se běžně provádí:

- kontrola, zda veškeré účetní případy byly správně a v úplnosti zaúčtovány do příslušných účetních knih,
- uzavírání těchto účetních knih,
- výpočet a zúčtování daně z příjmů,
- sestavení příslušných účetních výkazů v rámci účetní závěrky,
- zajištění bilanční kontinuity.

Uzavírání účetních knih souvisí také se zjišťováním konečných stavů účtů nákladů a výnosů, kde se zjišťuje výsledek hospodaření (Hakalová aj., 2012).

3.10 Výpočet výsledku hospodaření u společnosti s ručením omezeným

Jak je již zmíněno, výsledek hospodaření zjišťujeme z výsledkových účtů nákladů a výnosů dle vzorce 3.1. Pokud jsou celkové výnosy větší než celkové náklady, pak účetní jednotka dosáhla zisku. V opačném případě účetní jednotka dosahuje ztráty (§ 23 ZDP). Přesný výpočet pro zjištění výsledku hospodaření je uvedený v Tab. 3.1.

Výpočet výsledku hospodaření

$$\text{výsledek hospodaření} = \text{výnosy} - \text{náklady} \quad (3.1)$$

Tab. 3.1 Výpočet výsledku hospodaření

Struktura výsledku hospodaření	Účetní skupiny
výsledek hospodaření z provozní činnosti	rozdíl účtových skupin 50 - 55 a 60 - 64
+ výsledek hospodaření z finanční činnosti	rozdíl účtových skupin 56 - 57 a 66
= výsledek hospodaření za účetní období	-

Zdroj: vlastní zpracování

3.11 Úprava výsledku hospodaření na základ daně

Výsledek hospodaření lze upravit o položky, které zvyšují základ daně. To jsou tzv. daňové neuznatelné náklady, které nesouvisejí s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů účetní jednotky. Jsou popsány v § 25 ZDP. Od výsledku hospodaření lze také odečíst příjmy nezahrnované do základu daně, nebo příjmy osvobozené od daně.

Z výsledku hospodaření vždy zjišťujeme základ daně za dané účetní období, od kterého lze dále odečíst tzv. odečitatelné položky nebo dary. Sazba daně z příjmů právnických osob je 19 %. Od daně je poté možné odečíst různé slevy na dani či odpočty (Brychta aj., 2018). Přesněji viz Tab. 3.2.

Tab. 3.2 Výpočet daně z příjmů PO

Účetní výsledek hospodaření
+ daňové neuznatelné náklady
- příjmy osvobozené od daně
- příjmy nezahrnované do základu daně
= základ daně
- odčitatelné položky (§ 34)
- dary (§ 20 odst. 8 ZDP)
= základ daně po odpočtech (zaokrouhlení na tisíce korun dolů)
* sazba daně 19 %
- slevy na dani (§ 35)
= daň po slevách

Zdroj: vlastní zpracování

Mezi odčitatelné položky dle § 34 ZDP patří:

- daňová ztráta – pokud vznikla v minulém zdaňovacím období, a to nejdéle v 5 předcházejících letech po sobě jdoucích,
- odpočet na podporu a výzkumu a vývoje,
- odpočet na podporu odborného vzdělání.

S výpočtem daně z příjmů souvisí také vyplnění daňového přiznání za dané zdaňovací období. V případě období kratšího než 1 rok je účetní jednotka povinna podat daňové přiznání ve lhůtě, a za daných podmínek stanovených pro podání daňového přiznání, tedy nejméně do 12 měsíců.

Daňové přiznání musí být podáno účetní jednotkou nejpozději do 3 měsíců od posledního dne daného období, za které se daňové přiznání podává. Výjimkou bývá situace, kdy daňové přiznání účetní jednotce podává daňový poradce, nebo má účetní jednotka povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem (§ 38ma ZDP).

4 Komparace právních forem podnikání u vybraného podnikatelského subjektu

Výše uvedené teoretické znalosti nyní budou aplikovány v praktické části práce. Cílem této kapitoly je zanalyzovat nynější situaci vybraného podnikatelského subjektu a jeho možnosti přechodu na jinou právní formu podnikání. Zjištěné skutečnosti poté porovnat a vyhodnotit.

První část této kapitoly bude věnována účetní situaci vybraného podnikatelského subjektu. Budou zde také rozebrány jednotlivé způsoby přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou, čímž se bude zabývat i fiktivně vytvořený příklad. V závěru praktické části budou zjištěné poznatky vyhodnoceny.

4.1 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybrala podnikatele pana Knápeka, jehož účetnictví bude základem pro tuto praktickou část bakalářské práce.

Pan Knápek je fyzickou osobou podnikající dle živnostenského zákona od 1. 1. 2003. Podniká na základě tří živnostenských oprávnění, a to především v oboru stavebnictví. Pro poskytování svých služeb využívá služeb jiných živnostníků jako například stavebníků, malířů, zámečníků apod. Je měsíčním plátcem DPH. Pro výkon své činnosti má pronajatou místnost, sloužící jako sklad majetku a různého materiálu. Spolupracuje s ním také jeho manželka. Ve společné domácnosti s nimi žije jejich dítě ve věku 21 let, které studuje na VŠ a připravuje se soustavně na své budoucí povolání. Podnikatel má zřízené životní pojištění, na kterém zaplatil pojistné ve výši 5 904 Kč. Zaplatil také bance úroky z hypotečního úvěru ve výši 12 056 Kč. Ve svém obchodním majetku má vložené dva osobní automobily. Jeden je již zcela odepsán a druhý si pořídil v roce 2016. Ještě v roce 2014 vedl podnikatel daňovou evidenci, v roce 2015 však přešel na vedení účetnictví. V rámci přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví má v účetnictví roku 2015 zaevidovanou hodnotu pohledávek, které by v případě jejich úhrady byly považovány za zdanitelný příjem. Hodnotu pohledávek si do základu daně jako položku zvyšující základ daně uplatňuje postupně, a proto bude tato pohledávka zahrnuta také ve výpočtu pro rok 2018, a to ve výši 130 000 Kč.

Podnikatel účtuje o dlouhodobém majetku dle daňových předpisů (hmotný majetek – 40 000 Kč, nehmotný majetek – 60 000 Kč a drobný majetek – pod 40 000 Kč).

4.1.1 Účetnictví podnikatele

Pan Knápek sestavuje na počátku každého účetního období počáteční rozvahu, která musí být shodná s konečnou rozvahou roku předcházejícího. Počáteční rozvaha je zachycována na

úctu 701 – Počáteční účet rozvážný. K 1. 1. 2018 měl tedy pan Knápek následující počáteční rozvahu viz. Tab. 4.1.

Tab. 4.1 Počáteční rozvaha v Kč

AKTIVA		PASIVA	
022	1 157 775	082	965 640
211	178 732	321	129 655
221	789 683	383	4 006
311	594 251	431	215 561
314	48 000	491	1 586 362
343	113 746		
381	19 037		
Aktiva celkem v Kč	2 901 224	Pasiva celkem v Kč	2 901 224

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Podnikatel vlastní dva osobní automobily, které má zapsány v obchodním majetku. Jeden z nich je již zcela odepsán, druhý si pořídil v roce 2016. Pořizovací cena automobilu byla 800 569 Kč. Uplatňuje na něj zrychlené daňové odpisy, je zařazen do 2. odpisové skupiny. Výpočet odpisů viz. Tab. 4.2.

Tab. 4.2 Daňové odpisy automobilu v Kč

Rok	Výpočet odpisů	Odpis	Oprávký	ZC
2016	800 569/5	160 114	160 114	640 455
2017	2*640 455/6-1	256 182	416 296	384 273
2018	2*384 273/6-2	192 137	608 433	192 136
2019	2*192 136/6-3	128 091	736 524	64 045
2020	2*64 045/6-4	64 045	800 569	0

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Pro rok 2018 vyšel podnikateli odpis automobilu na 128 091 Kč. Odpisy dlouhodobého majetku se účtují na nákladový účet 551 a ve prospěch účtové skupiny 08x.

Během roku pan Knápek účtuje veškeré uskutečněné účetní případy na příslušné účty dle svého účetního rozvrhu. Poté na konci každého účetního období uzavírá účetní knihy, s tím také souvisí zjištění obrátů a konečných stavů na příslušných účtech.

Jednotlivé obraty nákladových a výnosových účtů jsou poté převedeny pomocí podvojného zápisu na závěrkový účet 710 – Účet zisků a ztrát, pomocí něhož jsou zjištěny celkové náklady a výnosy viz. Tab. 4. 3.

Tab. 4.3 Výkaz zisků a ztrát v Kč

NÁKLADY		VÝNOSY	
501	2 219 143	602	10 577 424
502	4 971	642	21 900
511	70 608	648	47 515
518	7 634 349		
531	5 340		
538	2 310		
542	16 055		
548	34 737		
551	128 091		
568	7 176		
581	410 000		
Náklady celkem v Kč	10 532 780	Výnosy celkem v Kč	10 646 839

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Podle údajů, které jsou zaznamenány v Tab. 4.4 činí výsledek hospodaření pana Knápka 114 059 Kč viz. vzorec 4.1.

Výpočet výsledku hospodaření

$$\text{výsledek hospodaření} = 10\,646\,839 - 10\,532\,780 = 114\,059 \text{ Kč} \quad (4.1)$$

Protože pan Knápek spolupracuje se svojí manželkou je tento výsledek hospodaření rozdělen rovnoměrně mezi něho a jeho manželku. Přehledněji viz Tab. 4.4.

Tab. 4.4 Spolupracující manžel

Počet měsíců spolupráce	12
Podíl spolupracující osoby	50 %
Hospodářský výsledek před zdaněním	57 030

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Po rozdělení příjmů a výdajů mezi pana Knápka a jeho manželku vyšel výsledek hospodaření před zdaněním 57 030 Kč.

Výsledek hospodaření bude dále upraven o částky zvyšující či snižující základ daně a o nezdanitelné části základu daně. Výsledný základ daně bude zaokrouhlený na celá sta dolů. Daň

před slevami je vypočítána dle stanovené sazby ze základu daně. Po odečtení daných slev vychází poplatníkovi buďto daň po slevách či daňový bonus. Přesný výpočet viz Tab. 4.5.

Tab. 4.5 Výpočet daně v Kč

Hospodářský výsledek před zdaněním	57 030
<i>Částky zvyšující základ daně:</i>	
Nedaňové náklady	0
Nezaplacené SP + ZP	0
Přechod na účetnictví – zdanění pohledávek	130 000
<i>Částky snižující základ daně:</i>	
Přechod na účetnictví – závazky	0
Dílčí základ daně	187 030
<i>Nezdanitelné části základu daně:</i>	
úroky z hypotečního úvěru	-12 056
soukromé životní pojištění	-5 904
Základ daně	169 070
Základ daně zaokrouhlený	169 000
Daň před slevami	25 350
sleva na poplatníka	-24 840
Daň po slevách	510
daňové zvýhodnění na vyživované dítě	-15 204
Daňový bonus	14 694

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Protože si pan Knápek uplatňuje daňové zvýhodnění na dítě, vyšel mu pro rok 2018 daňový bonus ve výši 14 694 Kč. Výpočet daně je také znázorněný v daňovém přiznání podnikatele, viz Příloha č. 3. Protože pan Knápek využívá služeb daňové poradce, podává své daňové přiznání až k datu 30. 6. 2019.

V Tab. 4.6 lze vidět konečnou rozvahu podnikatele 31.12. 2018.

Tab. 4.6 Konečná rozvaha v Kč

AKTIVA		PASIVA	
022	1 157 775	082	1 093 731
211	73 486	321	139 442
221	2 105 597	383	4 587
311	582 215	431	114 059
314	3 577	491	2 743 590
341	14 694		
343	124 867		
381	18 654		
395	14 544		
Aktiva celkem v Kč 4 095 409		Pasiva celkem v Kč 4 095 409	

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

4.2 Možnosti převodu na společnost s ručením omezeným

Každá fyzická osoba má možnost převodu svého podnikání na právnickou osobu. I tato možnost má řadu výhod a nevýhod. Při přechodu fyzické osoby na právnickou osobu je nejlepší možná varianta přechod na společnost s ručením omezeným, neboť největší výhodou u společnosti s ručením omezeným je omezené ručení za své dluhy.

Přechod z fyzické osoby na osobu právnickou lze uskutečnit několika způsoby:

- prodej jednotlivých složek majetku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným,
- prodej celého podniku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným,
- vklad jednotlivých složek majetku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným,
- vklad celého podniku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným.

Výhody a nevýhody jednotlivých způsobů převodu na společnost s ručením omezeným jsou uvedeny viz. Tab. 4.7.

Tab. 4.7 Výhody a nevýhody jednotlivých způsobů převodu na s. r. o.

Prodej jednotlivých složek majetku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	
VÝHODY	NEVÝHODY
právně i administrativně nejsnazší	nutnost dostatku finanční prostředků ve společnosti (kvůli velké nemožnosti získat bankovní úvěr)
dobrovolné rozhodnutí fyzické osoby, který majetek prodá a který si ponechá	závazky fyzické osoby se nedají převést, neboť si je fyzická osoba musí uhradit sama

Prodej celého podniku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	
VÝHODY	NEVÝHODY
jednorázový prodej celého podniku a závazků fyzické osoby	prodej pouze celého podniku, nikoliv jednotlivých částí
rychle ukončení podnikatelské činnosti fyzické osoby	vysoká náročnost na přípravy

Vklad jednotlivých složek majetku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	
VÝHODY	NEVÝHODY
bez finančních prostředků na úhradu	nutnost pokračovat v odpisech od vkladatele
dobrovolné rozhodnutí fyzické osoby, který majetek prodá a který si ponechá	závazky fyzické osoby se nedají převést, neboť si je fyzická osoba musí uhradit sama
nevzniká pohledávka ani zdanitelný příjem	ocenění vkladu musí být ve znaleckém ocenění

Vklad celého podniku fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	
VÝHODY	NEVÝHODY
jednorázový vklad celého podniku fyzické osoby	nutno ocenit znaleckým oceněním
rychlé ukončení podnikání pro fyzickou osobu	velmi vysoká náročnost na přípravy a provedení
společnost s ručením omezeným nemusí hledat finanční prostředky na úhrady	
	nutnost pokračovat v odpisech od vkladatele

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.

4.2.1 Převod fyzické osoby na právnickou osobu

U námi vybraného podnikatele jsme se rozhodli pro převod na společnost s ručením omezeným pomocí vkladu jednotlivých složek majetku, kdy pomocí tohoto vkladu založíme úplně novou společnost s ručením omezeným. Díky tomuto zvolenému způsobu není nutností řešit finance na splacení základního kapitálu. Při převodu pouze jednotlivých složek majetku do společnosti má podnikatel možnost také nadále podnikat na základě svého živnostenského oprávnění. V budoucnu se může kdykoliv rozhodnout pro převod zbytku svého obchodního majetku do společnosti, a svou podnikatelkou činnost tak ukončit.

Mezi hlavní výhody patří, že se jedná o převod, při kterém se nezvyšuje základ daně z příjmů fyzických osob. Výhodou je také, že se podnikatel může sám rozhodnout, který majetek si ještě ponechá, a který převede do společnosti. S touto metodou je také spojená nízká finanční a administrativní zátěž. Podnikatel bude muset zaplatit pouze náklady související se znaleckým oceněním majetku, u kterého se rozhodl převést jej do společnosti. Mezi nevýhody patří to, že si podnikatel do společnosti nemůže převést své závazky, ale musí si je sám uhradit. Další nevýhodou je, že majetek převedený do společnosti je nutné znalecky ocenit. Za nevýhodu lze považovat také například to, že u odpisovaného majetku je povinností pokračovat v odepisování dle podnikající fyzické osoby.

4.3 Zadání praktického příkladu u právnické osoby

Stavebnictví Knápek s. r. o. je právnickou osobou podnikající v oboru stavebnictví. Společnost byla založena sepsáním společenské smlouvy ke dni 1.3. 2019, kdy byla zapsaná také do obchodního rejstříku. Společníky společnosti jsou manželé Knápkovi.

V Tab. 4. 8 je uvedena rozvaha podnikatele k 1.1.2019.

Tab. 4.8 Rozvaha podnikatele v Kč

AKTIVA		PASIVA	
022	1 157 775	082	1 093 731
211	73 486	321	139 442
221	2 105 597	383	4 587
311	582 215	431	114 059
314	3 577	491	2 743 590
341	14 694		
343	124 867		
381	18 654		
395	14 544		
Aktiva celkem v Kč 4 095 409		Pasiva celkem v Kč 4 095 409	

Zdroj: vlastní zpracování dle účetnictví podnikatele

Předmětem vkladu podnikatele při založení společnosti bude část samostatných movitých věcí, tedy nepeněžitý vklad a převod peněžních prostředků na BÚ, tedy vklad peněžitý. Manželka podnikatele do společnosti vloží peněžité vklady. Obou tak vzniká určitý podíl ve společnosti.

Společnost vznikla 1.3. 2019 a k tomuto datu byly splaceny veškeré peněžité i nepeněžité vklady viz. Tab. 4. 9.

Tab. 4.9 Počáteční rozvaha s. r. o. v Kč

AKTIVA		PASIVA	
022	350 000	491	1 450 000
221	1 100 000		
Aktiva celkem v Kč	1 450 000	Pasiva celkem v Kč	1 450 000

Zdroj: vlastní zpracování

Podnikatel dále do společnosti po jejím založení vložil osobní automobil (pořízený v roce 2016) a část svých pohledávek. A protože je společnost již založená je zde zapotřebí znaleckého ocenění. Osobní automobil byl znalce oceněn na 770 000 Kč, pohledávka na 180 000 Kč.

Nejdříve budeme účtovat z pohledu podnikatele, který vkládá svůj majetek do společnosti s ručením omezeným. U osobního automobilu se jako první zaúčtuje účetní zůstatková cena pomocí účtů 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí souvztažně s účtem 378 – Jiné pohledávky, a poté dochází k vyřazení majetku z evidence podnikatele pomocí účtu 082 a souvztažně s účtem 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Vkládaná pohledávka bude zaúčtována pomocí účtu 311 – Pohledávky z obchodních vztahů souvztažně s účtem 378. Účtování zachyceno viz. Tab. 4.10.

Tab. 4.10 Účtování o vkladu jednotlivých položek z pohledu vkladatele

Text	Částka	MD	D
1. ID – vklad osobního automobilu			
a) doúčtování ZC	64 045	378	082
b) vyřazení osobního automobilu	800 569	082	022
2. ID – vklad pohledávky	185 000	378	311

Zdroj: vlastní zpracování

Při účtování u příjemce vkladu tedy společnosti budou veškeré vkládané položky vloženy v ocenění znalce. Osobní automobil bude tedy vložen ve výši 770 000 Kč a pohledávka ve výši 180 000 Kč. Jelikož byla společnost již založena, jedná se o zvýšení základního kapitálu společnosti. O zvýšení základního kapitálu se před zápisem do obchodního rejstříku účtuje jako o pohledávce na účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál souvztažně s účtem 419 – Změny základního kapitálu. Vklad osobního automobilu bude zaúčtován pomocí účtu 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí a účtu 353, vklad pohledávky pomocí účtu 311 – Pohledávky z obchodních vztahů souvztažně s účtem 353.

Tab. 4.11 Účtování o vkladu jednotlivých položek z pohledu příjemce vkladu

Text	Částka	MD	D
1. ID – vklad osobního automobilu	770 000	022	353
2. ID – vklad pohledávky	180 000	311	353
3. ID – zúčtování pohledávky při zvýšení ZK	950 000	353	419
4. ID – zápis o zvýšení ZK do OR	950 000	419	411

Zdroj: vlastní zpracování

Z pohledu **vkladatele**, tedy pana Knápka vložením osobního automobilu a pohledávek nevzniká pohledávka, ale zvyšuje se mu podíl na společnosti. V případě vloženého osobního automobilu, který se odepisuje do společnosti, si může fyzická osoba v daném roce uplatnit ve svém účetnictví pouze poloviční daňový odpis. Panu Knápkovi také zaniká povinnost platby silniční daně, a to v měsíci vkladu osobního automobilu do společnosti. Tato povinnost je převedena na společnost využívající osobní automobil ke svému podnikání. Při vložení pohledávky do společnosti si musí pan Knápek dle § 23 odst. 13 ZDP navýšit základ daně o hodnotu této pohledávky.

Z pohledu **příjemce** vkladu, tedy společnosti s ručením omezeným bude společnost v odepisování osobního automobilu pokračovat stejným způsobem, jakým odepisoval vkladatel. Vzniklý rozdíl mezi zůstatkovou cenou a znaleckým oceněním, bude společnost odepisovat po dobu 180 měsíců. Společnost se také stane plátcem silniční daně od měsíce následujícího po vložení osobního automobilu do společnosti.

4.4 Shrnutí a vyhodnocení

Z výše uvedených poznatků lze jasně říct, že jak podnikání formou OSVČ, tak podnikání formou společnosti s ručením omezeným má své výhody i nevýhody. Při volbě právní formy je důležité uvědomit si, jaké mohou podnikateli vzniknout rizika, či jaká bude jeho administrativní a finanční zátěž.

V případě podnikatele, který již nějakou dobu podniká jako OSVČ je dobré se zamyslet, jaké jsou jeho výhledy do budoucna, zda je se svým podnikáním spokojen, nebo zda by se chtěl ještě více rozvíjet. Podnikatel může chtít své podnikání rozšířit, zvýšit svou prestiž, nebo si vytvořit lepší jméno u svých obchodních partnerů.

Pokud by pan Knápek chtěl své podnikání rozšířit, bylo by pro něho vhodné založit společnost s ručením omezeným. Podnikání v rámci společnosti s ručením omezeným je sice o něco administrativně i finančně složitější, ale asi největší výhodou oproti OSVČ je omezené

ručení. V případě rozšíření podnikání by panu Knápkovi jako OSVČ vznikla ještě větší odpovědnost za případné škody, za které by mohl zaplatit celým svým majetkem.

Protože pan Knápek jako OSVČ vede účetnictví a je současně také plátcem DPH, má tedy i povinnost kontrolního hlášení, je jeho administrativní úleva minimální, neboli skoro totožná s administrativní zátěží společnosti s ručením omezeným.

Pro své podnikání v rámci OSVČ pan Knápek využívá služeb jiných živnostníků, v případě přechodu na společnost s ručením omezeným by pro pana Knápka bylo výhodné tyto externí dodavatele ve společnosti zaměstnat. Tehdy by pak pan Knápek byl v pozici zaměstnavatele, a musel by vůči zaměstnancům plnit veškeré povinnosti. V případě, že by při založení společnosti s ručením omezeným pan Knápek zrušil svou podnikatelskou činnost, měl by možnost zaměstnat ve společnosti i sám sebe. Tehdy by mu na základě pracovně-právního vztahu byla vyplacená mzda. On by však poté odváděl sociální a zdravotní pojištění jako zaměstnavatel i jako zaměstnanec. U fyzické osoby nelze sám sebe zaměstnat, ale existuje zde možnost libovolného výběru peněz na tzv. osobní spotřebu.

Nejzajímavější kladnou stránkou přechodu na společnost s ručením omezením je dle všeho podstatně menší riziko při ručení a zvýšení prestiže podniku. U osoby samostatně výdělečně činné jsou to zase nižší administrativní a finanční náklady na řízení. Je tedy vždy na zvážení podnikatele, kterou cestou bude chtít směřovat.

5 Závěr

Bakalářská práce byla zaměřena na porovnání jednotlivých forem podnikání u vybrané osoby samostatně výdělečně činné. Cílem bylo charakterizovat základní pojmy týkající se fyzické a právnické osoby, a poté zhodnotit možnost přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou, konkrétně na společnost s ručením omezeným.

V druhé kapitole byly uvedeny teoretické aspekty podnikání fyzické osoby. Kapitola byla zaměřena především na podnikání na základě živnostenského oprávnění. Byly zde popsány všeobecné podmínky pro získání živnostenského oprávnění a členění jednotlivých živností. Dále jsme uvedli možnosti, jakými podnikatel může evidovat své příjmy a výdaje. Fyzické osoby mají na výběr z více možností, měly by si však danou volbu dobře rozmyslet, dle jejich výhod a nevýhod. Definována byla také možnost spolupracujících osob. V rámci vedení účetnictví byla v kapitole popsána také účetní závěrka a uzávěrka a přesný výpočet daně z příjmů fyzických osob.

Třetí kapitola byla také zaměřena na teoretickou část, a to konkrétně na společnost s ručením omezeným a její základní pojmy. Jako první jsme se věnovali povinnostem, které musí podnikatel splnit, aby jeho společnost vznikla a později byla založena. Dále byla v kapitole uvedena teorie vkladů, peněžitých i nepeněžitých. Popsán byl také základní kapitál i s možností jeho zvýšení či snížení. Součástí kapitoly byla také práva a povinnosti společníků, kdo jsou orgány společnosti, či možné zrušení, likvidace nebo zánik společnosti. Závěr kapitoly se zabíral účetnictvím společnosti s ručením omezeným. Byla zde popsána struktura výsledku hospodaření a jeho úprava na základ daně společnosti a následný výpočet daně z příjmů právnických osob.

Čtvrtá část práce byla částí praktickou, kdy teoretické poznatky z předcházejících částí byly aplikovány do části praktické. Úkolem této kapitoly bylo pomocí skutečných informací o podnikateli a vytvořeného fiktivního příkladu porovnat a vyhodnotit možnosti přechodu podnikatele na společnost s ručením omezeným. V kapitole byla nejprve zmíněna charakteristika vybraného podnikatelského subjektu a jeho účetnictví. Poté byly popsány jednotlivé způsoby, kterými lze převod z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným uskutečnit, včetně jejich výhod a nevýhod. Pomocí jedné z metod byl dále řešen fiktivní příklad přechodu na společnost s ručením omezeným, kdy součástí bylo také základní zaúčtování účetních případů, jak z pohledu vkladatele, tak z pohledu příjemce vkladu. Konec kapitoly byl věnován shrnutí a vyhodnocení této problematiky.

Při rozhodování, která z variant by byla pro podnikatele vhodnější, záviselo na několika skutečnostech. V případě, že by podnikatel chtěl své podnikání rozšířit, doporučili jsme mu, aby převod na společnost s ručením omezeným využil. Protože podnikatel již spolupracuje se svou manželkou, a jejich syn pracuje ve stejném oboru, ke kterému také získal živnostenské oprávnění, doporučili bychom podnikateli společnost s ručením omezeným založit, a považovat ji za rodinný podnik, kde by se na chodu společnosti mohli podílet všichni tři členové rodiny.

V této práci se povedlo jednotlivé formy podnikání porovnat, uvést jejich výhody a nevýhody a podnikateli do budoucna doporučit určitou variantu podnikání. Tímto byl cíl bakalářské práce splněn.

Seznam použité literatury

Odborné knihy:

BRYCHTA, I., M. BULLA, T. KRUPOVÁ, I. KUCHAROVÁ, I. PILAŘOVÁ, Y. PŠENKOVÁ a J. STROUHAL. Účetnictví podnikatelů 2018: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2018. 15. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Meritum. ISBN 978-80-7552-989-3.

DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. Daňová evidence podnikatelů 2018. 15. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-0869-5.

HAKALOVÁ, Jana. *Účetnictví podnikatelských subjektů I.* Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. ISBN 978-80-248-2905-0.

HAKALOVÁ, Jana a Yvetta PŠENKOVÁ. Daňová evidence: teorie a praxe. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-239-9

KOLEKTIV AUTORŮ. Nová společnost s ručením omezeným. Praha: Grada Publishing, 2014. 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.

PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-022-9.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetnictví podnikatelských subjektů II.* Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. ISBN 978-80-248-3141-1.

Zákony:

Zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Elektronické dokumenty:

SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojný účetnictví 2018* [online]. Dvacáté čtvrté vydání. Praha: Grada Publishing, 2018 [cit. 2020-05-24]. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0868-8.

SRPOVÁ, Jitka a Václav ŘEHOŘ. *Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů* [online]. Praha: Grada, 2010 [cit. 2020-05-24]. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3339-5.

Seznam zkratek

BÚ	Běžný účet
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
FO	Fyzická osoba
ID	Interní doklad
Kč	Koruna česká
NOZ	Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb.
OR	Obchodní rejstřík
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnícká osoba
PPD	Příjmový pokladní doklad
SP	Sociální pojištění
VBÚ	Výpis z bankovního účtu
VŠ	Vysoká škola
ZC	Zůstatková cena
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.
ZK	Základní kapitál
ZOK	Zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb.
ZOÚ	Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů
ZP	Zdravotní pojištění

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 29. 5. 2020



.....
Kateřina Kamenárová

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Seznam obrázků

Příloha č. 2 – Seznam tabulek

Příloha č. 3 – Daňové přiznání podnikatele

Příloha č. 1 – Seznam obrázků

Obr. 2.1 Členění živností

Obr. 2.2 Struktura daňové evidence

Obr. 3.1 Rozdělení obchodních korporací

Obr. 3.2 Právní předpisy účetnictví

Příloha č. 2 – Seznam tabulek

Tab. 2.1 Řešení příkladu v deníku příjmů a výdajů

Tab. 2.2 Struktura rozvahy

Tab. 2.3 Struktura nákladů

Tab. 2.4 Struktura výnosů

Tab. 2.5 Výpočet daně z příjmů FO

Tab. 3.1 Výpočet výsledku hospodaření

Tab. 3.2 Výpočet daně z příjmů PO

Tab. 4.1 Počáteční rozvaha v Kč

Tab. 4.2 Daňové odpisy automobilu v Kč

Tab. 4.3 Výkaz zisků a ztrát v Kč

Tab. 4.4 Spolupracující manžel

Tab. 4.5 Výpočet daně v Kč

Tab. 4.6 Konečná rozvaha v Kč

Tab. 4.7 Výhody a nevýhody jednotlivých způsobů převodu na s. r. o.

Tab. 4.8 Rozvaha podnikatele v Kč

Tab. 4.9 Počáteční rozvaha s. r. o. v Kč

Tab. 4.10 Účtování o vkladu jednotlivých položek z pohledu vkladatele

Tab. 4.11 Účtování o vkladu jednotlivých položek z pohledu příjemce vkladu

Příloha č. 3 – Daňové přiznání podnikatele